

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

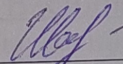
Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до кваліфікаційної (бакалаврської) роботи
за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування»

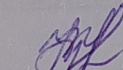
на тему: «Податок на прибуток підприємства: особливості
обліку та оподаткування»

Виконала: студентка
групи ОП-20


(підпис)

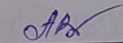
Іванова Ю.П.

Керівник: к. е. н., доцент


(підпис)

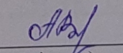
Голобородко Т.В.

Нормоконтролер


(підпис)

Адамовська В.С.

Завідувач кафедри


(підпис)

Адамовська В.С.

Кривий Ріг – 2024 р.

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування
Перший (бакалаврський) рівень
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Завідувач кафедри ООПУА
к.е.н., доцент Адамівська В.С.

AS
« 22 » *02* 2024 р.

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну (бакалаврську) роботу студенту

Іванової Юлії Петрівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Податок на прибуток підприємства: особливості обліку та оподаткування»

керівник роботи: Голобородько Тетяна Василівна, канд. екон. наук, доцент
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджено наказом по КНУ від 22 «лютого» 2024 р. № 172с

2. Строк подання студентом роботи: 07.06.2024 р.

3. Вихідні дані до роботи: фінансова, статистична та податкова звітність ПАТ «Миронівський хлібопродукт»; нормативно-правова база, що регламентує порядок обліку та оподаткування податку на прибуток; підручники; навчальні посібники, монографії, наукові статті тощо.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

1. Критичний аналіз підходів до визначення сутності податку на прибуток підприємства.

2. Критерії визнання податку на прибуток підприємства.

3. Аналіз діяльності та облікової політики ПАТ «Миронівський хлібопродукт».

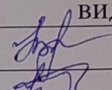
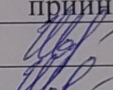
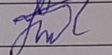
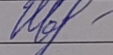
4. Бухгалтерський облік податку на прибуток ПАТ «Миронівський хлібопродукт».

5. Проблемні аспекти оподаткування та обліку податку на прибуток ПАТ «Миронівський хлібопродукт».

5. Перелік графічного матеріалу: позитивні та негативні якості податку на прибуток; зіставлення термінології та визначень об'єктів бухгалтерського

обліку податку на прибуток за національними та міжнародними стандартами; об'єкти бухгалтерського обліку розрахунків за податком на прибуток підприємств відповідно до нормативних положень бухгалтерського обліку та податкового законодавства; рестайлінг логотипу ПАТ «Миронівський хлібопродукт»; бізнес географія ПАТ «Миронівський хлібопродукт»; вертикально-інтегрована система ПАТ «Миронівський хлібопродукт»; динаміка чистого доходу та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2019-2021 рр.; динаміка чистого фінансового результату ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2019-2021 рр.; динаміка рентабельності продукції ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2019-2021 рр.; порядок визначення суми ПП в обліку ПАТ «Миронівський хлібопродукт»; структура рахунку 98; головні функції внутрішнього контролю

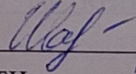

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Голобородько Т.В., к.е.н, доцент		
Розділ 2	Голобородько Т.В., к.е.н, доцент		

7. Календарний план:

№ з/п	Етапи роботи	Термін виконання
1.	Співбесіда зі студентом за тематикою роботи, видача переліку рекомендованої нормативної, інструктивної бази та учбової літератури	22.02.2024
2.	Збір матеріалів до кваліфікаційної (бакалаврської) роботи	23.02 -10.05.2024
3.	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (бакалаврської) роботи	15.04 -25.04.2024
4.	Підготовка I розділу кваліфікаційної (бакалаврської) роботи та подання його консультанту	26.04 -24 10.05.2024
5.	Підготовка II розділу кваліфікаційної (бакалаврської) роботи та подання його консультанту	12.05 -24.05.2024
6	Підготовка вступної частини	01.06.2024
7	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи студентом	02.06.-10.06.2024
8	Отримання відгуку керівника	11.06.2024
9	Попередній захист роботи	07.06.2024
10	Захист роботи	18.06.2024

Дата видачі завдання «22» лютого 2024 р.

Студент  Іванова Ю.П.
 Керівник роботи  Голобородько Т.В.

ЗМІСТ

	стор.
ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	4
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	5
ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1 Критичний аналіз підходів до визначення сутності податку на прибуток підприємства	9
1.2 Критерії визнання податку на прибуток підприємства	14
2 АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПАТ “МИРОНІВСЬКИЙ ХЛІБОПРОДУКТ”	25
2.1 Аналіз діяльності та облікової політики ПАТ “Миронівський хлібопродукт”	25
2.2 Бухгалтерський облік податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”	38
2.3 Проблемні аспекти оподаткування та обліку податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”	47
ВИСНОВКИ	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	65
ДОДАТКИ	72

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування

РЕФЕРАТ

на кваліфікаційну (випускную) роботу на тему:
Податок на прибуток підприємства: особливості обліку та оподаткування

ВР: 71 сторінка, 16 таблиць, 18 рисунків, 58 джерел, 12 додатків.

Мета ВР: полягає у науково-теоретичному та практичному обґрунтуванні особливостей оподаткування і обліку податку на прибуток, виокремлення їх проблемних аспектів.

Завдання дослідження: провести критичний аналіз підходів до визначення сутності податку на прибуток; визначити критерії визнання податку на прибуток; провести аналіз діяльності ПАТ “Миронівський хлібопродукт”; дослідити бухгалтерський облік податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”; визначити проблемні аспекти оподаткування і обліку на податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”.

Об’єкт дослідження: є дані бухгалтерського обліку, податкової звітності щодо податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”

Предмет дослідження: процес оподаткування і обліку податку на прибуток.

Результати дослідження: проведено критичний аналіз підходів до визначення сутності податок на прибуток підприємства. Визначено об’єкт та суб’єкт оподаткування ПП підприємства. Проведено аналіз діяльності ПАТ “Миронівський хлібопродукт”. Досліджено бухгалтерський облік податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”. Визначено проблемні аспекти обліку і оподаткування податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”. Наведено заходи з внутрішнього контролю ПП. Запропоновано реєстр аналітичного обліку податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”.

Ключові слова: ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ, ПРИБУТОК, ЗБИТОК, ПОДАТОК НА ПРИБУТОК, ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ,
СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. БКУ – бюджетний кодекс України;
2. ВПА – відстрочені податкові активи;
3. ВПЗ – відстрочені податкові зобовязання;
4. ГКУ – Господарський кодекс України;
5. грн – гривні;
6. див – дивись;
7. дод. – додаток;
8. ДПІ – державна податкова інспекція;
9. ДПС – Державна податкова служба;
10. ЗУ – Закон України;
11. п. – пункт;
12. ПКУ – Податковий кодекс України;
13. ПП – податок на прибуток;
14. р. – рік;
15. рис. – рисунок;
16. рр. – роки;
17. с. – сторінка;
18. ст. – стаття;
19. т.п. – тому подібне;
20. табл. – таблиця;
21. тис. – тисяча;
22. у т.ч. – у тому числі.

ВСТУП

Прибутковий податок є одним з ключових джерел наповнення бюджету України. Контролюючі органи надають значну увагу цьому податку, оскільки за неправильне його нарахування та сплату передбачені фінансові санкції, які можуть ускладнити фінансовий стан підприємств – платників податку. Від точного визначення оподаткованого прибутку та своєчасного перерахування відповідних коштів до бюджету залежить майбутнє підприємства, тому важливо організувати на підприємстві внутрішній контроль. Податок на прибуток підприємств широко застосовується для регулювання та стимулювання підприємницької діяльності, відіграючи важливу роль у системі оподаткування, адже прибуток вважається основним показником діяльності підприємств та джерелом сплати податків.

На сучасному етапі розвитку податкової системи України податок на прибуток підприємств перестав бути основним джерелом бюджетних надходжень. Його функціонування пов'язане з численними системними проблемами, зокрема складнощами в обрахунку та адмініструванні, фіскальним тиском на платників податків та зниженням фіскальної ефективності. Тому реформування оподаткування прибутку підприємств є важливим завданням у рамках загального процесу реформ в Україні.

Питанням оподаткування прибутку підприємств та контролю за правильністю і своєчасністю його сплати займалися такі дослідники, як Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.В. Лундін, Ф.Ф. Бутинець, М.Я. Дем'яненко, Л.М. Кіндрацька, М.М. Коцупатрій, В.Б. Моссаковський, П.Т. Саблук, П.Я. Хомин та інші.

Об'єктом дослідження є дані бухгалтерського обліку, податкової звітності щодо податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”.

Предметом дослідження є процес оподаткування і обліку податку на прибуток.

Мета роботи полягає у науково-теоретичному та практичному

обґрунтуванні особливостей оподаткування і обліку податку на прибуток, виокремлення їх проблемних аспектів.

В роботі визначено наступні завдання:

- провести критичний аналіз підходів до визначення сутності податку на прибуток;
- визначити критерії визнання податку на прибуток;
- провести аналіз діяльності ПАТ “Миронівський хлібопродукт”;
- дослідити бухгалтерський облік податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”;
- визначити проблемні аспекти оподаткування і обліку на податку на прибуток ПАТ “Миронівський хлібопродукт”.

Під час виконання роботи було застосовано такі наукові методи: теоретичне узагальнення, порівняння, графічне і табличне подання даних, економічний та статистичний аналіз, абстрактно-логічний метод та інші.

Технічні розрахунки виконані за допомогою програми Microsoft Excel.

Для написання роботи були вивчені законодавчі та нормативні документи, праці вітчизняних та зарубіжних фахівців, спеціалізовані статті, а також фінансова та податкова звітність ПАТ "Миронівський хлібопродукт".

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Критичний аналіз підходів до визначення сутності податку на прибуток підприємства

Євроінтеграційні процеси поступово змінюють економічний зміст окремих понять в економіці України, і податок на прибуток не є винятком. Практика функціонування українських підприємств демонструє низьку ефективність національної моделі оподаткування, що виявляє її недієвість у ринкових умовах.

Поняття "податок на прибуток" та система оподаткування прибутку в Україні зазнали еволюції через кілька етапів. Багато науковців присвятили свої праці визначенню історичних етапів розвитку цієї системи. Зокрема, варто відзначити статті Д. Веремчук, Т. Пасько, К. Копчинської, Ю. Шорохової, В. Черби, К. Сосенкової та А. Стасюк, які детально досліджували історичні етапи розвитку податку на прибуток в Україні на основі змін у законодавчому регулюванні цього податку.

Найбільш детальну періодизацію етапів реформування оподаткування прибутку підприємств представлено в статті К. Копчинської. Вона виділила шість етапів еволюції податку на прибуток, заснованих на законодавчих змінах щодо визначення об'єкта оподаткування та принципів обчислення податку на прибуток (табл. 1.1).

Аналіз етапів історичного становлення податку на прибуток (табл. 1.1) свідчить, що еволюція оподаткування податком на прибуток в Україні проходила безсистемно і була спрямована на поступове зниження ставки податку на прибуток. Водночас, дослідження зарубіжного досвіду розвитку системи оподаткування податком на прибуток демонструє інше спрямування податкової політики, яка включала розробку системи пільгового оподаткування для стимулювання інноваційно-технологічного розвитку

підприємств, а також зниження ставок податку на прибуток [13, 14, 15].

Таблиця 1.1 - Історичні етапи еволюції податку на прибуток в Україні

Роки	Законодавчі документи	Визначення об'єкта оподаткування в законодавчих документах
Перший етап: до 1991 р.	Закон СРСР “Про податок з прибутку підприємств та організацій”	Об'єкт оподаткування – балансовий прибуток підприємства, який розраховувався як сума прибутку від реалізації продукції, інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму затрат з цих операцій. Ставки податку на прибуток були диференційовані та залежали від сфери діяльності, базова ж ставка становила 35%
Другий етап: 1992–1997 рр	Закон України “Про оподаткування доходів підприємств і організацій”	Об'єкт оподаткування – валовий доход підприємств, зменшений на суму матеріальних витрат і обов'язкових платежів, а базова ставка становила 18% доходу
	Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств”	Об'єкт оподаткування – балансовий прибуток, що визначався за правилами бухгалтерського обліку. Базова ставка податку складала 30%
Третій етап: 1997–2004 рр.	Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” (редакція 1997 р.)	Принципово новий підхід до визначення об'єкта оподаткування – шляхом зменшення суми валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку, а також на суму амортизаційних відрахувань
Четвертий етап: 2004–2010 рр		Зменшення базової ставки податку на прибуток з 30% до 25%
П'ятий етап: грудень 2010 – грудень 2015 рр.	Ухвалення Податкового кодексу України (ПКУ)	Прийняття ПКУ привнесло нововведення у методологію оподаткування прибутку підприємств: поетапне зниження ставки податку на прибуток підприємств з 25% до 16%; розширення кола суб'єктів, яким надаються “податкові канікули” щодо сплати податку; наближення податкового та бухгалтерського обліку щодо визнання доходів і витрат при обліку основних засобів та їх амортизації; зняття обмежень щодо деяких витрат подвійного призначення
Шостий етап: з січня 2015 р.	Запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності та гармонізація з ними вітчизняних регуляторних актів	Запровадження нового принципу визначення податку на прибуток, який обчислюється виходячи із бухгалтерського фінансового результату (відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності), відкоригованого на податкові різниці

Джерело: систематизовано автором на основі [3]

В умовах впровадження європейського досвіду в Україні система оподаткування податком на прибуток повинна швидко адаптуватися до

економічних змін і служити інструментом стимулювання господарської діяльності.

Поділяємо думку науковців, що ретроспективний аналіз розвитку податку на прибуток в Україні свідчить про постійні пошуки оптимального поєднання його основних елементів, і ця проблема залишається актуальною і сьогодні. Вищезазначені фактори впливають на поступову зміну економічного змісту поняття "податок на прибуток" (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 - Інтерпретація сутності поняття “податок на прибуток” зарубіжними і вітчизняними науковцями

Автор	Трактування поняття	Ключовий зміст
1	2	3
Гаман Г. О.	Податок на прибуток підприємств – один із бюджетоутворюючих податків, який відіграє винятково важливу роль у фінансовому житті країни. Він водночас є важливим фактором, що визначає умови існування підприємства, умови функціонування державного бюджету та економічної системи в цілому	Бюджетоутворюючий податок
Гуренко Т. О., Дерев'янка С. І.	У більшості європейських країн основним податком на прибуток є так званий корпоративний податок – це податок на фактично отриманий прибуток компаній усіх форм власності. Такий податок справляється в комплексі з податком на доходи від капіталу, який стягується з фізичних осіб безпосередньо при виплаті доходів з капіталу (дивідендів, відсотків)	Корпоративний податок на фактично отриманий прибуток
Серкіна М. С.	Податок на прибуток – це прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку, отриманого від реалізації продукції (робіт, послуг), нематеріальних активів, основних фондів, валютних цінностей, цінних паперів та інших видів фінансово-матеріальних цінностей, із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій.	Прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку
Жаворонок А. В., Жиряда Х. В.	Податок на прибуток – це прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку, отриманого від реалізації продукції (робіт, послуг), нематеріальних активів, основних фондів, валютних цінностей, цінних паперів та інших видів фінансово-матеріальних цінностей, із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій	Прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку
Куць Т. В., Пікуля В. А.	Економічна сутність податку на прибуток підприємств розкривається через сукупність фінансових відносин між державою і платником податків з приводу вилучення частини прибутку у прямій залежності від його розміру з метою формування фінансової бази держави для виконання останньою своїх соціально-економічних функцій	Фінансові відносини між державою і платником податків з приводу вилучення частини прибутку

1	2	3
Кучер С. В.	Податок на прибуток – загальнодержавний прямий податок, який розподіляється платниками податку за встановленою законодавством ставкою з вираженого у грошовому виразі прибутку юридичних осіб, для покриття державою понесених перед суспільством витрат у зв'язку з виконанням нею соціально-економічних функцій	Загальнодержавний прямий податок
Колчугін С. В.	Податок на прибуток є специфічною статтею фінансової звітності. Податок на прибуток повинен розглядатися не лише тільки як “економічний механізм поповнення бюджету”, але і як “політичний механізм регулювання економіки”. А в цьому випадку податок на прибуток слід визнати специфічною статтею фінансової звітності	Специфічна стаття фінансової звітності
Куліков Н. І.	Податок на прибуток – це податок на отриманий платником податків прибуток або доход	Податок на отриманий прибуток, дохід
Пансков В.	Податок на прибуток – це певна плата суб'єкта господарювання державі за надання економічного простору, трудових ресурсів, за користування виробничою, соціальною та іншими видами інфраструктури	Плата державі за використання інфраструктури

Джерело: систематизовано автором на основі [10, 11, 21, 35, 47-49, 57]

Узагальнюючи наукові погляди щодо сутності податку на прибуток, можна виділити три основні концепції його трактування:

- прямий податок, який сплачується підприємством з отриманого прибутку;
- специфічна стаття фінансової звітності, яка інформує зацікавлених користувачів про розмір нарахованого та сплаченого податку на прибуток;
- певна плата державі за використання економічної інфраструктури та ресурсів.

Розглянемо позитивні та негативні аспекти цього виду оподаткування (рис. 1.1).

До негативних аспектів податку на прибуток можна віднести нестабільність законодавства, яка призводить до дезорієнтації підприємств та численних помилок, що мають негативні наслідки. Також варто зазначити, що оподаткування прибутку як механізм прямого оподаткування забезпечує надходження коштів до бюджету лише за наявності прибутку. В умовах

сучасного ринкового середовища та високої конкуренції це не завжди можливо, тому такі бюджетні надходження важко назвати стабільними.

Іноді підприємства підвищують ціни з метою збільшення прибутків. Вони роблять це, прагнучи не лише сплачувати податки та збори, а й формувати власні ресурси для розвитку, задоволення соціальних потреб, матеріального стимулювання працівників та інших видів діяльності. Проте таким чином вони знижують попит на свою продукцію, що призводить до скорочення майбутніх прибутків і відповідних сум податків. Тому державне регулювання через прямі податки, зокрема податок на прибуток, має стимулювати підприємства до покращення результатів економічної діяльності та збільшення доходів [11].

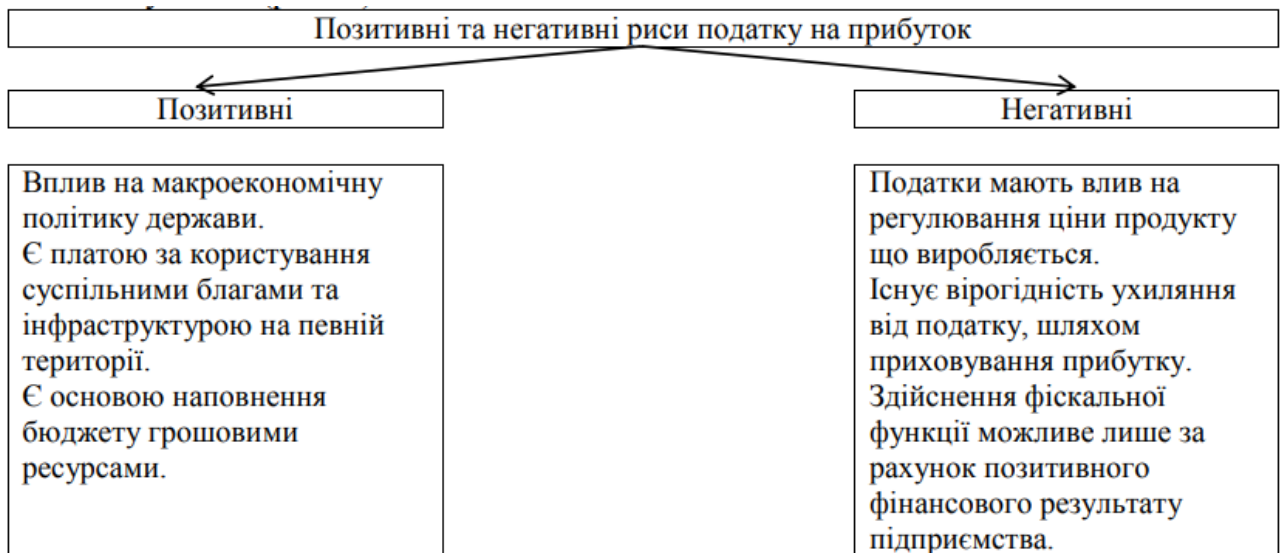


Рисунок 1.1 – Позитивні та негативні якості податку на прибуток

Джерело: систематизовано автором на основі [54]

Податок на прибуток базується на певних принципах:

– Принцип законності, що означає регулювання податку Податковим кодексом України, законами України, указами Президента, постановами та розпорядженнями Кабінету Міністрів України, передбачаючи єдину методику нарахування та сплати податку.

– Принцип обов’язковості, за яким податок на прибуток є беззаперечною економічною категорією.

- Принцип своєчасності сплати, порушення якого може призвести до проблем з фінансуванням запланованих видатків у встановлений термін.
- Принцип повноти сплати, що має на меті запобігти виникненню дефіциту бюджетів на всіх рівнях.
- Принцип гласності, який передбачає регулярне оприлюднення інформації про суми зібраного податку.
- Принцип ефективності адміністрування, що вимагає, щоб процедура стягнення податків була зручною та зрозумілою для платників.

Податковий кодекс України (ПКУ) дає повне та чітке визначення елементів системи оподаткування податком на прибуток підприємств, таких як платники, об'єкт, база, ставка, порядок обчислення, податковий період, строки та порядок сплати, а також строки та порядок подання звітності, розкриваючи податковий механізм його справляння [37].

Водночас, значна нестабільність і часті зміни податкового законодавства часто призводять до помилок і неточностей при розрахунку та сплаті податкових зобов'язань, а також обліку податку на прибуток. Такі проблеми зазвичай виникають у перехідний період застосування старих та нових законодавчих актів, які щойно набрали чинності. Тож, реалії оподаткування прибутку в Україні мають свою історію, генезис та особливості, і поступове його реформування ще не забезпечило ідеальної системи справляння, адміністрування і відображення.

1.2 Критерії визнання податку на прибуток підприємства

Бухгалтерський облік має свій об'єкт – явища і процеси, що пов'язані з діяльністю підприємства, мають грошове вираження і фіксуються в первинних документах. Податок на прибуток підприємств як об'єкт бухгалтерського обліку формується через відображення в системі бухгалтерського обліку реальних та умовних господарських операцій, пов'язаних з нарахуванням та

сплатою цього податку. Як зазначається у джерелі [9], "розрахунки за податками входять до складу джерел утворення господарських засобів і формують поточні зобов'язання, оскільки передбачається їх погашення протягом одного операційного циклу або протягом дванадцяти місяців від дати складання балансу".

Нормативно-правова база обчислення й обліку податку на прибуток підприємств в Україні представляє собою багаторівневу систему, яка знаходиться в процесі активного формування. Вона включає міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) [33], Податковий кодекс України [38], а також значну кількість інших законів, постанов, інструкцій та методичних рекомендацій. Зокрема, методологічні основи формування інформації про податок на прибуток у бухгалтерському обліку та її розкриття у фінансовій звітності визначаються нормами НП(С)БО 17 "Податок на прибуток" та МСБО 12 "Податки на прибуток" [34].

Таким чином, вимога щодо формування витрат (доходів) з податку на прибуток підприємств з урахуванням положень як бухгалтерського, так і податкового законодавства вказує на дуалістичний характер цього податку як об'єкта бухгалтерського обліку. Лише правильне його визначення дозволяє забезпечити генерування достовірної аналітичної й оперативної інформації для потреб менеджменту. З прийняттям ПКУ відбулося явне зближення податкового обліку щодо розрахунку і сплати податку на прибуток з бухгалтерським обліком, але все ще існують певні неточності при узгодженні облікової інформації. Зокрема, необхідно узгодити єдині підходи в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та податковому законодавстві України.

Науковому визначенню об'єктів бухгалтерського обліку податкових розрахунків приділяється увага у працях [57-58] та інших. Зміст та особливості визнання об'єктів бухгалтерського обліку при розрахунках з податку на прибуток підприємств згідно з НП(С)БО та МСБО узагальнено на рисунку 1.2.

НП(С)БО 17 розроблено на основі МСБО 12 "Податки на прибуток", тому доречним є порівняння методичних засад обліку податку на прибуток та його відображення у звітності згідно з цими двома стандартами. Результати аналізу основних положень вказують на відсутність суттєвих відмінностей між ними, зокрема, виявляють тотожність об'єктів бухгалтерського обліку (див. рис. 1.2), за винятком наявності у НП(С)БО 17 такого об'єкта як "відстрочений податок на прибуток", який у подальшому відображається у фінансовій та податковій звітності підприємства.

Раціональне застосування концепції обліку податку на прибуток підприємств вимагає повного усвідомлення сутності облікових процедур цього податку. Це передбачає чітке визначення етапів розрахунку фінансового результату до оподаткування за даними бухгалтерського обліку, а також розуміння таких понять, як "фінансовий результат", "прибуток", "збиток" та "податок на прибуток".

Згідно з Податковим кодексом України, об'єктом оподаткування є прибуток, що походить з України та з-за її меж, який визначається шляхом коригування бухгалтерського фінансового результату до оподаткування (визначеного у фінансовій звітності підприємства) на різниці, передбачені податковим законодавством.

Отже, відмінності, що виникають через нормативне регулювання бухгалтерського обліку щодо податку на прибуток (НП(С)БО 17) та обліку для цілей оподаткування (ПКУ), продовжують існувати. Це зумовлює появу податкових різниць, які є об'єктом бухгалтерського обліку та розрахунок яких передбачений податковим законодавством. Таким чином, можна виокремити такі об'єкти обліку розрахунків із податку на прибуток підприємств відповідно до податкового законодавства, як доходи, витрати та податкові різниці.

Виходячи з викладеного, подамо сукупність об'єктів обліку розрахунків за податком на прибуток підприємств відповідно до нормативних положень бухгалтерського обліку та податкового законодавства (рис. 1.3).

<i>Термін і його визначення згідно НП(С)БО 17</i>	<i>Термін і його визначення згідно МСБО 12</i>
Витрати (дохід) з податку на прибуток «загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складеться з поточного податку на прибуток з урахуванням ВПЗ і ВПА»	Податкові витрати (податковий дохід) «загальна сума, що включається до визначення прибутку або збитку за період відповідно до поточних та відстрочених податків»
Відстрочений податковий актив (ВПА) «сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок: - тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню; - перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді; - перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якщо скористатися у звітному періоді неможливо»	Відстрочені податкові активи «суми податків на прибуток, що підлягають відшкодуванню в майбутніх періодах відповідно до: - тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню; - перенесення невикористаних податкових збитків на майбутні періоди; - перенесення невикористаних податкових пільг на майбутні періоди»
Відстрочене податкове зобов'язання (ВПЗ) «сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню»	Відстрочені податкові зобов'язання «суми податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць»
Відстрочений податок на прибуток «сума податку на прибуток, що визнана ВПЗ і ВПА»	<i>термін відсутній</i>
Обліковий прибуток (збиток) «сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період»	Обліковий прибуток «прибуток або збиток за період до вирахування податкових витрат»
Податковий прибуток (збиток) «сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період»	Оподаткований прибуток (податковий збиток) «прибуток (збиток) за період, визначений відповідно до правил, установлених податковими органами, згідно з якими податки на прибуток підлягають сплаті (відшкодуванню)»
Податкова база активу і зобов'язання «оцінка активу і зобов'язання, яка використовується з метою оподаткування цього активу і зобов'язання при визначенні податку на прибуток»	Податкова база активу або зобов'язання «сума, яка використовується для цілей оподаткування цього активу або зобов'язання»
Поточний податок на прибуток «сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства»	Поточний податок «сума податків на прибуток, що підлягають сплаті (відшкодуванню) щодо оподаткованого прибутку (податкового збитку) за період»
Тимчасова податкова різниця «різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно»	Тимчасові різниці «різниця між балансовою вартістю активу чи зобов'язання в звіті про фінансовий стан та їх податковою базою»
Тимчасова податкова різниця, що підлягає	Тимчасові різниці, що підлягають вирахуванню «тимчасові різниці, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів спричинять виникнення сум, що підлягають вирахуванню, коли балансова вартість активу чи зобов'язання відшкодовується або погашається»
Тимчасова податкова різниця, що підлягає	Тимчасові різниці, що підлягають оподаткуванню «тимчасові різниці, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів спричинять виникнення сум, що підлягають оподаткуванню, коли балансова вартість активу або зобов'язання відшкодовується чи погашається»

Рисунок 1.2 – Зіставлення термінології та визначень об'єктів бухгалтерського обліку податку на прибуток за національними та міжнародними стандартами

Джерело: сформовано авторами за [19, 26, 27]

Склад доходів і витрат для визначення облікового прибутку (збитку) зазначається у НП(С)БО 15 «Доходи» [39] і НП(С)БО 16 «Витрати» [40], а для цілей оподаткування – в розділі III ПКУ. На сьогодні визнання і склад доходів та витрат у фінансовому і податковому обліках максимально наближені, проте існують певні розходження. Наприклад, це стосується визнання суми поворотної фінансової допомоги; суми акцизного податку, сплаченого покупцями підакцизних товарів; суми дотацій, субсидій, капітальних інвестицій із фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування тощо.

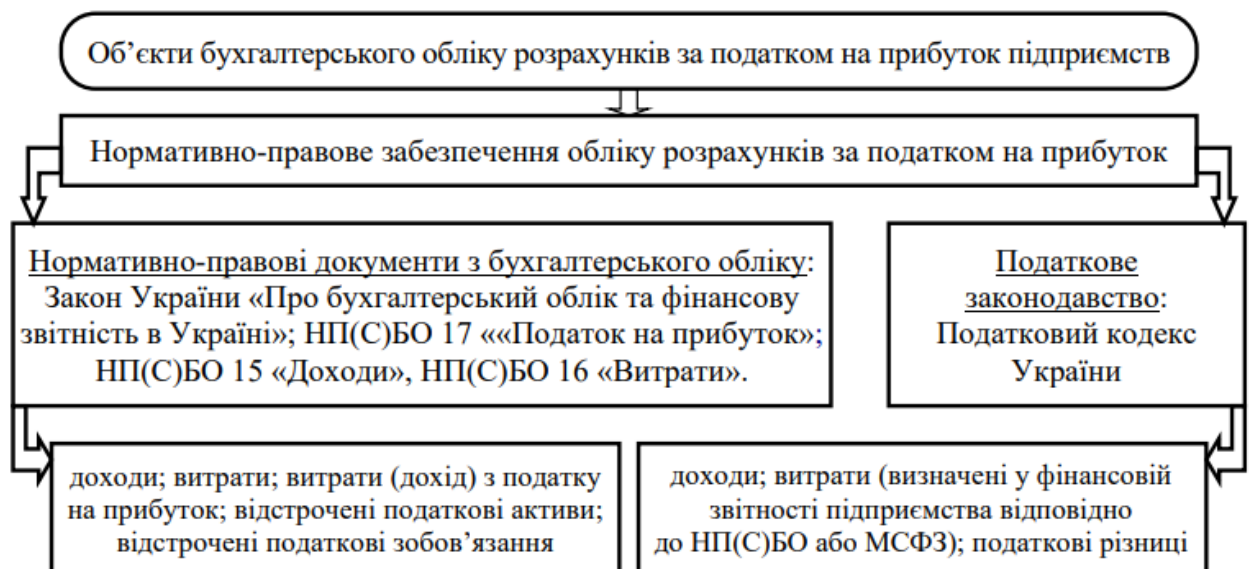


Рисунок 1.3 – Об'єкти бухгалтерського обліку розрахунків за податком на прибуток підприємств відповідно до нормативних положень бухгалтерського обліку та податкового законодавства

Джерело: сформовано авторами за [23]

У фінансовому обліку, для визначення фінансового результату до оподаткування, враховуються такі доходи: чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи та інші доходи. Відповідні витрати включають: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг); адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати; фінансові витрати; витрати від участі в капіталі та інші витрати.

Спираючись на відповідне нормативно-правове забезпечення, процедуру визначення суми витрат (доходу) з податку на прибуток можна спростити наступним чином:

- визначення бухгалтерського фінансового результату до оподаткування;
- коригування цього результату на всі податкові різниці (за необхідності, відповідно до положень ПКУ);
- визначення поточного податку на прибуток (згідно з податковим законодавством);
- обчислення суми витрат (доходу) з податку на прибуток шляхом коригування поточного податку на прибуток на зміни суми відстрочених податкових зобов'язань і відстрочених податкових активів за звітний рік.

Враховуючи, що процес реформування законодавства у сфері обліку та оподаткування триває, зазначені положення потребують постійного моніторингу для своєчасного впровадження відповідних змін і новацій у практичну діяльність.

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств, визначений ст. 134 ПКУ, представлений у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Об'єкт оподаткування ПП підприємства

№ з/п	Об'єкт оподаткування	
1	2	
1.	<p>прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення/зменшення) фінрезультату до оподаткування (прибутку/збитку), визначеного у фінзвітності підприємства відповідно до</p>	<p>Якщо коригування відбувається шляхом збільшення фінрезультату до оподаткування, то відбувається:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. зменшення від'ємного значення фінрезультату до оподаткування (збитку); 2. збільшення позитивного значення фінрезультату до оподаткування (прибутку). <p>Якщо коригування відбувається шляхом зменшення фінрезультату до оподаткування, то відбувається:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. збільшення від'ємного значення фінрезультату до оподаткування (збитку); 2. зменшення позитивного значення фінрезультату до оподаткування (прибутку). <p>У платника, у якого річний дохід від діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерії за останній річний звітний період не перевищує 40 млн грн, об'єкт оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих звітних років), визначені за р. III ПКУ. Платник, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерії за останній річний звітний період не перевищує 40 млн грн, може прийняти рішення про незастосування коригувань фінрезультату до</p>

1	2	
	<p>національних П(С)БО або МСФЗ, на різниці, які визначені відповідними положеннями ПКУ</p>	<p>оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих звітних років), визначені за р. III ПКУ, не більше 1 разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про таке рішення платник зазначає у податковій звітності, що подається за перший рік в безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінрезультату теж не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років). Якщо у платника, що прийняв рішення про незастосування коригувань фінрезультату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені за р. III ПКУ, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерії за останній річний звітний період перевищує 40 млн грн, платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінрезультату до оподаткування на усі різниці, визначені за р. III ПКУ.</p> <p>У платники податку на прибуток - виробника сільськогосподарської продукції, який обрав річний звітний період відповідно до пп. 137.4.1 ПКУ, фінрезультат до оподаткування за звітний період обчислюють шляхом зменшення фінрезультату до оподаткування за минулий звітний рік на фінансовий результат до оподаткування за I півріччя такого року та збільшення на фінансовий результат до оподаткування за перше півріччя поточного звітного року, що визначені відповідно до національних П(С)БО або МСФЗ.</p>
1	2	
2.	дохід за договорами страхування, визначений згідно з пп. 141.1.2 ПКУ	
3.	дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.4 ПКУ, з джерелом походження з України	
4.	дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей, підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.8 ПКУ	
5.	дохід організаторів азартних ігор, отриманий від діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор, крім доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.5 ПКУ	
6.	дохід, отриманий від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.5 ПКУ	
7.	скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії, визначений відповідно до ст. 39-2 ПКУ. Такий об'єкт оподаткування визначається окремо від об'єктів оподаткування, визначених пп. 134.1.1-134.1.6 ПКУ. У разі наявності декількох контрольованих іноземних компаній об'єкт оподаткування визначається окремо по кожній такій компанії.	
8.	операції резидентів Дія Сіті - платників податку на особливих умовах, що підлягають оподаткуванню згідно з п. 135.2, п. 137.10 та п. 141.9-1 ПКУ	
9.	Для юридичних осіб, що утворені відповідно до законодавства інших країн (іноземні компанії) та мають місце ефективного управління на території України (докладніше про них див. пп. 133.1.5 ПКУ), не є об'єктом оподаткування прибуток із джерелом походження за межами України (пп. 134.1.1 ПКУ)	

Джерело: сформовано авторами за [38]

Суб'єкти оподаткування податком на прибуток підприємств, визначені ст. 134 ПКУ, подані в таблицях 1.4.-1.6. Платники податку на прибуток поділяються на три групи: Резиденти; Іноземні компанії; Нерезиденти.

Таблиця 1.4 - Платники податку – резиденти

Норма ПКУ	Платники податку
абз. 1 пп. 133.1.1	Госпсуб'єкти — юрособи, які здійснюють господарську діяльність як на території України, так і за її межами. Крім юросіб: • неприбуткових підприємств, установ та організацій, які відповідають вимогам пп. 133.4 ПКУ • госпсуб'єктів, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, визначені гл. 1 р. XIV ПКУ (пп. 133.5 ПКУ)
абз. 2 пп. 133.1.1	Суб'єкти господарювання - юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, є платниками податку при виплаті доходів (прибутків) нерезиденту із джерелом їх походження з України в порядку, визначеному п. 141.4 ПКУ. При цьому платники єдиного податку четвертої групи не є платниками податку при виплаті доходів, визначених абзацами четвертим - шостим пп. 14.1.49 ПКУ.
абз. 3 пп. 133.1.1	Суб'єкти господарювання - юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, є платниками податку при отриманні скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії, що оподатковується в порядку, визначеному статтею 39-2 та цим розділом
пп. 133.1.3	Управитель фонду операцій з нерухомістю, який здійснює діяльність відповідно до Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд.
пп. 133.1.4	Фізичні особи - підприємці, у тому числі такі, що обрали спрощену систему оподаткування, та фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку, визначеному пунктом 141.4 статті 141 ПКУ

Джерело: сформовано авторами за [38]

Іноземні компанії, як платники ПП наведені в табл. 1.5.

Таблиця 1.5 - Платники податку – іноземні компанії

Норма ПКУ	Платники податку
пп. 133.1.5	юридичні особи, що утворені відповідно до законодавства інших країн (іноземні компанії) та мають місце ефективного управління на території України.*
<p>* Місцем ефективного управління вважається Україна, якщо дотримується одна або декілька з таких умов щодо іноземної компанії чи її видів діяльності:</p> <ul style="list-style-type: none"> - проведення зборів виконавчого органу іноземної компанії регулярніше в Україні, ніж у будь-якій іншій країні; - прийняття управлінських рішень і здійснення іншої поточної (операційної) діяльності іноземної - компанії її посадовими особами переважно здійснюється з України; - фактичне управління діяльністю іноземної компанії переважно здійснюється з України, незалежно від наявності в осіб, які здійснюють таке управління, формальних (юридичних) повноважень для такого управління. <p>У разі якщо іноземна компанія може бути визнана такою, що має місце ефективного управління в іншій іноземній державі, місцем управління такої іноземної компанії визначається Україна, якщо в Україні виконується хоча б одна з таких умов:</p> <ul style="list-style-type: none"> - управління банківськими рахунками іноземної компанії; - ведення бухгалтерського або управлінського обліку іноземної компанії; - управління персоналом іноземної компанії. <p>Іноземна компанія має право самостійно визнати себе податковим резидентом України з 1 січня календарного року, в якому відповідну заяву за формою № 1-ІК, наведеному в додатку до Порядку № 663. Про особливості подання заяви можна почитати тут.</p> <p>Особливості взяття на облік та зняття з обліку іноземної компанії як платника податку на прибуток підприємств зі статусом податкового резидента України встановлені Порядком, затвердженим Наказом Мінфіну від 13.12.2021 р. № 663.</p> <p>Особливості проведення перевірки контролюючого органу у зв'язку з відмовою іноземною компанією від статусу податкового резидента України встановлені Порядком, затвердженим Наказом Мінфіну від 15.12.2020 р. № 772.</p> <p>У разі якщо іноземною компанією буде подано заяву про визнання податковим резидентом України в період з 1 до 31 грудня календарного року, першим податковим (звітним) періодом буде рік, наступний за роком, в якому була подана заява.</p> <p>Іноземна компанія має право відмовитися від статусу податкового резидента України на підставі наведеної вище заяви, та за результатами відповідної перевірки контролюючого органу. Відмова іноземною компанією від податкового резидентства прирівнюється до ліквідації юридичної особи. Оподаткування доходу, що виплачується у зв'язку з відмовою іноземною компанією від податкового резидентства, здійснюється на рівні акціонерів або інших осіб, які мають право на отримання такого доходу.</p> <p>Іноземна компанія, що отримала статус платника податку - резидента, не визнається контрольованою іноземною компанією.</p> <p>Юридична особа, визнана нерезидентом України відповідно до міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування, автоматично визнається платником податку - нерезидентом.</p>	

Джерело: сформовано авторами за [38]

Платники податку, які є нерезидентами, відображені у таблиці 1.6.

Згідно зі статтею 136 пункту 136.1 Податкового кодексу України, базова (основна) ставка податку на прибуток складає 18 відсотків. Згідно з приміткою 1 до пункту 136.1 статті 136 ПКУ (зміни, що набирають чинності з 01.01.2024), базова (основна) ставка податку становить 25 відсотків для таких випадків:

- а) оподаткування прибутку банку, визначеного відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 ПКУ;
- б) оподаткування скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії банку, визначеного відповідно до статті 39 прим. 2 ПКУ;
- в) застосування положень пункту 57.1 прим. 1 статті 57 ПКУ до виплати дивідендів банками.

Таблиця 1.6 - Платники ПП – нерезиденти

Норма ПКУ	Платники податку
пп. 133.2.1	Юрособи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України
пп. 133.2.2	Нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому цим розділом.
п. 133.3	Нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України через постійне представництво та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому цим розділом. Нерезиденти, що діють відповідно до положень Рамкової угоди між Україною та Європейським банком реконструкції та розвитку стосовно діяльності Чорнобильського фонду "Укриття" в Україні та Угоди про грант (Проект ядерної безпеки Чорнобильської АЕС) між Європейським банком реконструкції та розвитку як Розпорядником коштів, наданих згідно з Грантом з Рахунка ядерної безпеки, Урядом України та Чорнобильською атомною електростанцією, можуть провадити госпдіяльність без реєстрації у контролюючому органі

Джерело: сформовано авторами за [38]

Згідно з пунктом 136.2 статті 136 ПКУ, під час провадження страхової діяльності юридичними особами – резидентами, окрім ставки податку на прибуток, визначеної у пункті 136.1 статті 136 ПКУ, ставки податку на дохід встановлюються так: 3 відсотка за договорами страхування об'єктів оподаткування, що визначаються у підпункті 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 ПКУ; 0 відсотків за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначених підпунктами 14.1.52, 14.1.52 прим. 1, 14.1.52 прим. 2 і 14.1.116 пункту 14.1 статті 14 ПКУ.

Податок на дохід, визначений як об'єкт оподаткування у підпунктах 134.1.2, 134.1.4, 134.1.5 пункту 134.1 статті 134 Податкового кодексу України, разом з операціями резидентів Дія Сіті – платників податку на особливих умовах, визначеними як об'єкт оподаткування у підпункті 134.1.8 пункту 134.1 статті 134 ПКУ, утворюють частину податку на прибуток (пункт 136.5 статті 136 ПКУ).

Під час діяльності з випуску та проведення лотерей ставка податку на дохід від суми доходів, визначених підпунктом 134.1.4 пункту 134.1 статті 134 ПКУ, складає 30 відсотків, згідно з положеннями пункту 136.6 статті 136 ПКУ.

Відповідно до пункту 136.7 статті 136 ПКУ, базова (основна) ставка податку застосовується до об'єкта оподаткування, визначеного підпунктом 134.1.7 пункту 134.1 статті 134 ПКУ, яким є скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії, визначений відповідно до статті 39 прим. 2 ПКУ.

Під час діяльності резидентів Дія Сіті – платників податку на особливих умовах, відповідно до Закону України від 15 липня 2021 року № 1667-IX «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», ставка податку становить 9 відсотків від бази оподаткування, визначеної згідно з положеннями пункту 135.2 статті 135, пункту 137.10 статті 137 та пункту 141.9 прим. 1 статті 141 ПКУ [38].

Такі положення, як визначено підпунктом 135.2.1.15 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135, і підпунктом 141.9 прим. 1.2.12 підпункту 141.9 прим. 1.2 пункту 141.9 статті 141 ПКУ, застосовуються до податкових (звітних) періодів з 01 січня 2024 року (пункт 59 підрозділу 4 розділу XX ПКУ).

Однак, згідно з пунктом 68 підрозділу 4 розділу XX ПКУ, результати податкового (звітного) 2023 року підлягають обробці в податковій декларації з податку на прибуток підприємств за такий період, при цьому нарахування і сплата податку за попередні податкові (звітні) періоди 2023 року за базовою (основною) ставкою, що діяла до введення Закону України від 21 листопада 2023 року № 3474-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України

щодо особливостей оподаткування банків та інших платників податків», вважається законним.

Висновки до розділу 1

Отже, для розуміння податку на прибуток підприємств необхідно розглядати його не лише з позицій бухгалтерського обліку, але й у контексті податкового законодавства. Тільки правильне визначення цього податку дозволить забезпечити підприємство достовірною та оперативною інформацією про фінансово-господарську діяльність. Тому важливо мати глибоке розуміння нормативно-правових актів і стандартів, а також постійно відслідковувати законодавчі зміни та вчасно їх впроваджувати у податковий процес підприємства як у теоретичному, так і у практичному плані.

Підсумовуючи, можна зазначити, що на даний момент фінансова звітність є основою для розрахунку податку на прибуток. Однак для вірного відображення цього податку у фінансовій звітності важливо узгодити його облік у податковому та бухгалтерському обліку на основі формування відповідної облікової політики підприємства з нарахування та сплати податку.

2 АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПАТ “МИРОНІВСЬКИЙ ХЛІБОПРОДУКТ”

2.1 Аналіз діяльності та облікової політики ПАТ “Миронівський хлібопродукт”

ПАТ "Миронівський хлібопродукт" є вагомим учасником аграрного сектору України і має європейський акціонерний капітал, а також має виробничі активи за межами країни. Компанія веде діяльність у сферах птахівництва, рослинництва, зернопереробки, виробництва комбікормів, м'ясопереробки та тваринництва, що робить її вертикально інтегрованою.

"Миронівський хлібопродукт" є одним з найбільших платників податків та одним з провідних роботодавців в Україні. Завдяки мережі з більш ніж 30 підприємств, які входять до групи, компанія сприяє розвитку 14 регіонів та забезпечує роботу для понад 28 тисяч осіб. Також "Миронівський хлібопродукт" є активним учасником у проектах корпоративної соціальної відповідальності.

У 2018 році компанія інвестувала понад 200 млн грн у соціальні та інфраструктурні проекти у регіонах, де вона працює. Продукція "Миронівського хлібопродукту" експортується в 80 країн світу, а компанія також має виробничі активи за кордоном, зокрема в Нідерландах та Словаччині.

У 2008 році "Миронівський хлібопродукт" став першою українською аграрною компанією, яка провела IPO на Лондонській фондовій біржі та залучила іноземний акціонерний капітал. Акції "Миронівського хлібопродукту" торгуються під тикером МНРС. Компанія має партнерство з такими відомими організаціями, як Міжнародна фінансова корпорація (IFC) Групи Світового банку, Європейський інвестиційний банк та провідні європейські інвестиційні фонди.

Агрохолдинг "Миронівський хлібопродукт" є публічним акціонерним

товариством, і приблизно 60% акцій належить Юрію Косюку, засновнику, головному виконавчому директору і основному акціонеру компанії, а решта акцій перебуває у вільному обігу на Лондонській фондовій біржі.

Місія підприємства полягає в досягненні визначеної позиції на світовому ринку аграрної сфери, зокрема у сегменті птахівництва, через постійне підвищення фінансово-економічного та операційного ефективності бізнесу. Основні напрями діяльності холдингу включають птахівництво, виробництво охолодженої курятини та готових продуктів харчування, а також вирощування соняшнику, сої, кукурудзи, пшениці, рапсу та інших культур, а також виробництво яловичини та м'ясних виробів. Стратегія "Миронівського хлібопродукту" передбачає зайняття лідерської позиції на ринку м'яса в Україні, і для досягнення цієї мети компанія розробила наступні напрями діяльності:

1. Створення сучасних підприємств шляхом інвестування у нові виробничі потужності та сучасне обладнання з метою підтримки статусу сучасного та інноваційного європейського виробника.

2. Розширення системи збуту через розширення мережі франчайзингових точок протягом наступних п'яти років.

3. Збільшення присутності на ринку м'ясопереробки шляхом розширення асортименту та здобуття більшої частки в цьому сегменті.

4. Розширення земельного банку.

5. Продвиження торгових марок через цільову рекламу з метою підвищення впізнаваності та довіри до продукції "Миронівського хлібопродукту" та збільшення обсягів продажів. Компанія володіє брендами "Наша Ряба", "Qualiko", "Легко!", "Бащинський" та "Ukrainian Chicken". У компанії є 11 дистрибуційних центрів у великих містах країни, а їхні продукти представлені в 80 країнах. Крім того, акції компанії торгуються на світових біржах, зокрема LON (під тикером MHPC) та NASDAQ (під тикером MHPSY).

Підприємство "Миронівська птахофабрика", яке є ПАТ, функціонує в замкнутому циклі, охоплюючи виробництво добового молодняка та м'яса

курчат-бройлерів. Запуск птахофабрики відбувався в два етапи: перший етап завершився у 2007 році, а другий - у 2009 році. Також у період з 2015 по 2017 роки підприємство розширилося завдяки будівництву трьох нових ділянок для вирощування птиці. Рестайлінг Групи МХП був представлений 7 листопада 2017 року (див. рис.2.1).



Рисунок 2.1 - Рестайлінг логотипу ПАТ «Миронівський хлібопродукт»
Джерело: сформовано автором на основі [13]

Компанія взаємодіяла з українським агентством з брендингу Tough Slate Design, керівником якого є Дмитро Проскурін, для розробки нового фірмового стилю та логотипу. Основними метами проекту було збереження історичного символу в логотипі та відмінність від асоціацій з галуззю зернових культур. Також, новий логотип повинен був чітко представляти МХП за межами України, враховуючи активну експансію холдингу в світі. Позиціонування компанії як лідера аграрного ринку України залишалося незмінним.

Новий логотип є вдосконаленою версією історичного елемента "млина", який присутній у логотипі компанії з 1998 року. Оновлений млин став сучасним і мінімалістичним, зберігаючи автентичність першого символу, що відображає історію компанії. Зменшення назви до "МХП" дозволяє логотипу виглядати сучасним і зручно сприйматися. Дескриптор коротко пояснює вид діяльності компанії і відображає її масштаби. Геометрія логотипу у формі млина символізує рух і досягнення цілей, зосереджуючи увагу на постійному

покращенні результатів.

Основні цінності ПАТ "Миронівський хлібопродукт" включають:

1. Стимулювання професійного росту. Компанія активно шукає співробітників, які мають бажання розвиватися та отримувати нові навички. МХП інвестує в добробут своїх працівників для забезпечення їхнього внутрішнього зростання.

2. Гнучкість і здатність до самовдосконалення. У світі швидких технологій фахівці повинні легко адаптуватися до нововведень та постійно вдосконалювати свої навички.

3. Професіоналізм. Незалежно від рівня освіти та досвіду, кожен працівник повинен щодня вдосконалювати свою майстерність і освоювати всі тонкощі своєї професії.

4. Фокус на досягнення результатів. Для МХП важливо досягнути поставленої мети, незалежно від складнощів проекту. Менеджери повинні чітко формулювати цілі, оскільки досягнення результату потребує чіткого уявлення про те, куди саме спрямовуватися.

5. Відкритість. Підприємство побудоване на принципах прозорості, і тому його результати доступні всім співробітникам, споживачам, партнерам, інвесторам та державі.

Протягом своєї історії ПАТ «Миронівський хлібопродукт» розвивається відповідно до принципу: «Якщо хочеш зробити щось добре - зроби це сам».

Коротку історію ПАТ «Миронівський хлібопродукт» (див. дод. А.).

Основними галузями діяльності підприємства є:

1. Рослинництво, включаючи вирощування кукурудзи, соняшнику, пшениці, ріпаку, сої та інших сільськогосподарських культур.

2. Птахівництво та супровідні виробництва, такі як виробництво охолодженої курятини та олій.

3. М'ясопереробка, зокрема виробництво ковбасних виробів, копчених продуктів та інших м'ясних виробів.

4. Інші види діяльності, такі як виробництво залізобетонних

конструкцій, бетону та біогазу.

Ці напрями діяльності становлять основу роботи підприємства.

Бізнес-географія ПАТ «МХП» продемонстрована на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 - Бізнес географія ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

Джерело: сформовано автором на основі [13].

Діяльність ПАТ «Миронівський хлібопродукт» включає наступні компоненти:

1. Інкубаторно-птахівнича станція, де здійснюється вирощування добового молодняку птиці.
2. 27 виробничих ділянок, які займаються вирощуванням птиці.
3. Комплекс з переробки курчат-бройлерів, де здійснюється переробка птиці та виробництво товарного м'яса.
4. Очисні споруди, пов'язані з комплексом переробки курчат-бройлерів.
5. Транспортна служба, яка забезпечує перевезення і логістику виробничих матеріалів та готової продукції.

6. Департамент з інженерно-технічного обслуговування, відповідальний за підтримку і ефективну роботу технічного обладнання.

ПАТ «Миронівський хлібопродукт» є вертикально інтегрованою компанією, яка контролює повний виробничий цикл отримання товарного м'яса курчат-бройлерів. Вона займається вирощуванням зерна для виробництва комбікормів і виготовленням кормів для своїх птахофабрик, які вирощують батьківське поголів'я птиці, а також для фабрик з виробництва м'яса птиці (рис.2.3).

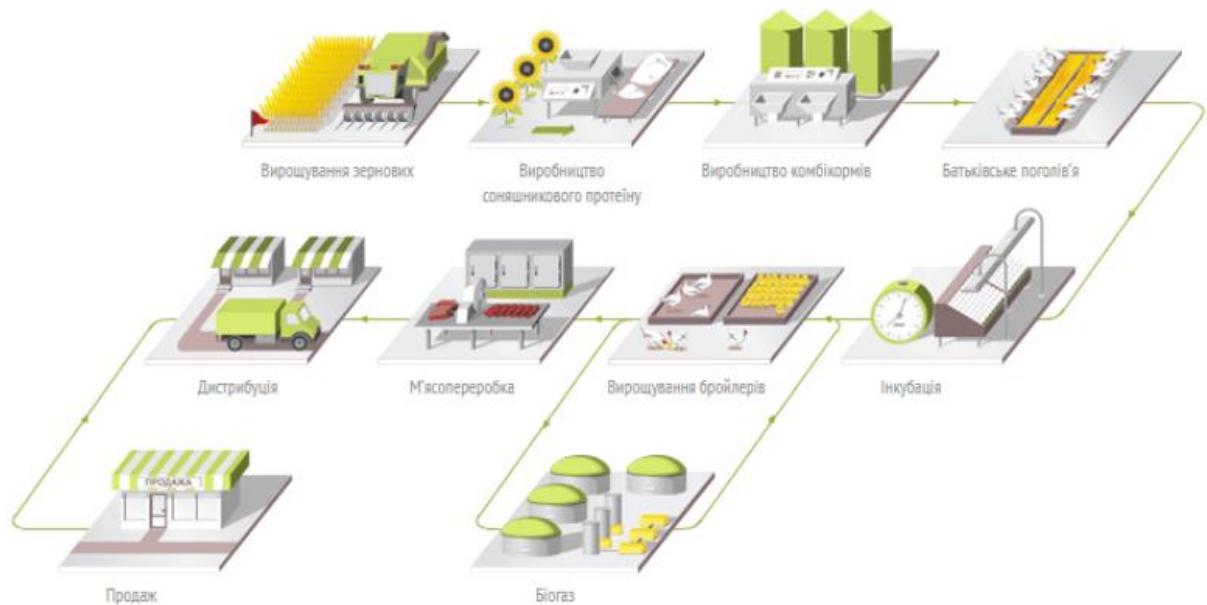


Рисунок 2.3 - Вертикально-інтегрована система ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

Джерело: сформовано автором на основі [13]

Давайте розглянемо основні етапи вертикально інтегрованої бізнес-моделі ПАТ «Миронівський хлібопродукт» детальніше:

1. Вирощування зерна: ПАТ «Миронівський хлібопродукт» ставить перед собою завдання самозабезпечення зерновими культурами для виробництва комбікормів. Починаючи з 2008 року, компанія забезпечує 100% свої потреби в кукурудзі.

2. Виробництво соняшникового протеїну: ПАТ «Миронівський хлібопродукт» є єдиним виробником курятини у світі, який використовує

спеціальну технологію отримання протеїну з насіння соняшнику.

3. Виробництво комбікормів: Компанія використовує власне зерно для виробництва комбікормів, які містять необхідні протеїни, вітаміни і мінерали для розвитку курчат.

4. Батьківське поголів'я: Цей етап є першим у виробництві м'яса курки. ПАТ «Миронівський хлібопродукт» отримує одностадійних курчат Cobb 500 від німецьких виробників батьківських птахофабрик, які перетворюються на батьківське поголів'я курчат-бройлерів.

5. Інкубація: Яйця з батьківських птахофабрик транспортуються до інкубаторів, розташованих на птахофабриках з вирощування курчат-бройлерів. Яйця сортуються та розміщуються в автоматизованих інкубаторах, які забезпечують необхідні умови (температура, вологість, циркуляція повітря) протягом 21 дня інкубації. Після народження курчата проходять вакцинацію та транспортуються до птахофабрик.

6. Вирощування бройлерів: Підприємства з виробництва курятини працюють в замкнутому циклі і мають зони вирощування курчат бройлерів, інкубатори, сучасні комплекси з переробки та комбікормові заводи.

7. Виробництво біогазу: Компанія працює над енергетичною незалежністю, виробництвом екологічно чистих органічних біологічних добрив і поліпшенням екології у місцях розташування холдингу. ПАТ «Миронівський хлібопродукт» побудував першу в Європі біогазову станцію на птахофабриці «Оріль-Лідер», яка використовує курячий послід і відходи комплексу з переробки курчат-бройлерів для виробництва біогазу. Надлишкову енергію компанія продає Україні за "зеленим тарифом".

8. М'ясопереробка: Компанія виробляє широкий асортимент продуктів, від копченої курки до преміум яловичини та фуа-гра. Курятина власного виробництва є основною сировиною для м'ясопереробки, що становить понад 50% складу продукції, решта складають яловичина та свинина.

9. Дистрибуція: Продукція доставляється через 11 розподільчих центрів та за допомогою 450 вантажівок рефрижераторів. Цей етап є заключним у

вертикальній інтеграції, забезпечуючи контроль якості продукції до точки продажу.

10. Продаж: Приблизно 40% продажів здійснюється через 2600 власних франчайзингових магазинів. Крім того, ПАТ «Миронівський хлібопродукт» має 6 філій прямих продажів і 4 філії міжфілійної логістики. Компанія постачає свою продукцію провідним мережам супермаркетів, таким як Fozzy, «Сільпо», «АТБ», «Еко», «Новус», Metro Cash & Carry, Auchan і багато інших.

Структуру ПАТ «Миронівський хлібопродукт» наведено на рис. 2.4.

Інтеграція всіх етапів виробництва у бізнес-моделі ПАТ «Миронівський хлібопродукт» гарантує високі стандарти якості та контроль над собівартістю продукції. Це особливо важливо в умовах української економіки. Компанія планує самостійно забезпечувати себе основними інгредієнтами для виробництва комбікормів, такими як кукурудза, пшениця, соняшник і соя. Крім того, МХП продовжує шукати способи використання відходів виробництва, наприклад, використовує лушпиння соняшнику для підстилки в пташниках і як паливо для отримання енергії на комбікормових заводах. Також компанія використовує курячий послід як добриво для вирощування зернових.

Організаційна структура ПАТ «Миронівський хлібопродукт» має переваги, такі як єдність розпоряджень, оперативність у прийнятті рішень та підвищена відповідальність керівників за результати. Однак, недоліками є велика кількість контактів, перевантаження інформацією, низький рівень комунікації між вищими рівнями управління та виконавцями, а також існування великого потоку документації.

У ПАТ «Миронівський хлібопродукт» використовуються різноманітні форми та методи збуту їхньої продукції, яка продається по всій території України. Компанія використовує франчайзингову мережу, прямі поставки до супермаркетів, мереж роздрібної торгівлі та інші канали збуту [30].

У ПАТ «Миронівський хлібопродукт» використовуються різноманітні форми та методи збуту їхньої продукції, яка продається по всій території

України. Компанія використовує франчайзингову мережу, прямі поставки до супермаркетів, мереж роздрівної торгівлі та інші канали збуту [30].

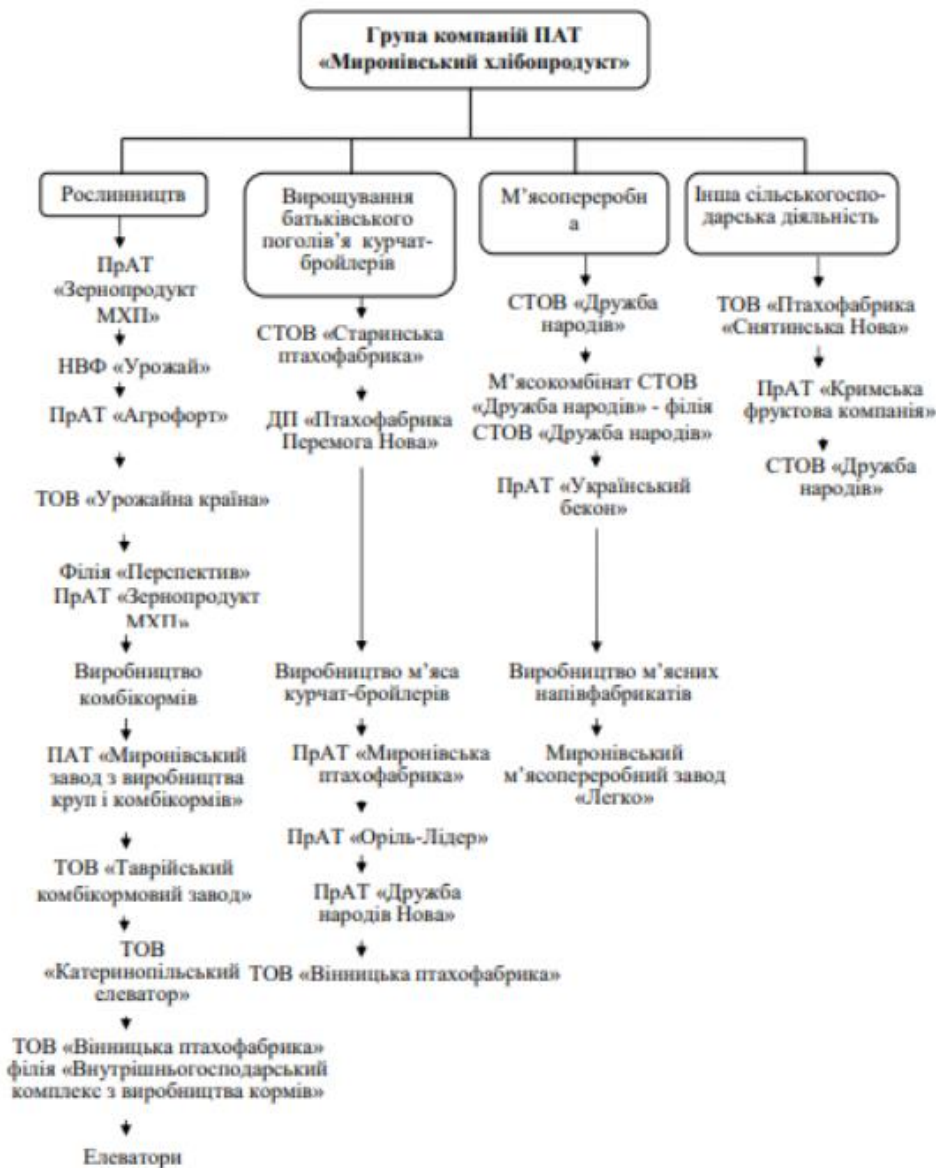


Рисунок 2.4 - Структура ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

Джерело: сформовано автором на основі [13]

Франчайзингова мережа є ключовим каналом збуту продукції ПАТ «Миронівський хлібопродукт». Завдяки впровадженню франчайзингу вже у 2003 році, компанія стала першою в світі, що надала 47 франшиз у категорії "охолоджене м'ясо птиці" під ТМ "Наша Ряба". На сьогоднішній день близько

35% охолодженого м'яса птиці, виробленого компанією, реалізується через франчайзингову мережу, яка налічує понад 2 600 точок по всій Україні [30].

Щодо внутрішнього ринку, ПАТ «Миронівський хлібопродукт» контролює дистрибуційну мережу, яка складається з 15 дистрибуційних центрів у великих містах України. Для доставки продукції компанія використовує власні вантажівки, що сприяє зниженню транспортних витрат і скороченню часу доставки. Компанія самостійно контролює процес доставки продукції до торгових точок. Після розподілу по 14 логістичних центрах з фабрики, продукція потрапляє до франчайзингових точок. Основні напрямки збуту продукції (приблизно 61%) включають франчайзингову мережу, супермаркети та інші канали збуту. Приблизно 34% виробленої продукції ПАТ «Миронівський хлібопродукт» експортується, а 5% використовується на м'ясопереробних підприємствах групи ПАТ «Миронівський хлібопродукт» [33].

Продукція, яка виготовляється компанією, доступна у 98% торгових мереж України. Окрім вищезазначених заходів, ПАТ «Миронівський хлібопродукт» активно проводить різноманітні трейд-маркетингові акції у торговельних мережах з метою збільшення обсягів продажів та залучення нових клієнтів. Також компанія організовує національні промо-акції, які підтримуються у пресі. ПАТ «Миронівський хлібопродукт» також постачає свою продукцію закладам громадського харчування та промисловим підприємствам. Підприємство задовольняє потреби широкого спектру клієнтів, від закладів швидкого харчування до ресторанів. Крім того, компанія постачає свою продукцію компаніям, які використовують курятину для подальшої переробки. Розмаїтість продуктової лінійки допомагає укріплювати позиції компанії на промисловому сегменті ринку [30].

Серед основних конкурентів на ринку масового споживання курятини можна виділити наступні позиції (рис. 2.5): ПАТ «Миронівський хлібопродукт» ТМ «Наша Ряба» - 60,6%; ТОВ «Комплекс Агротарс» ТМ «Гаврилівські курчата» - 16,3%; ПАТ «Волидимир-Волинська птахофабрика»

ТМ «Курка Чеботурка» - 10,4%; ТОВ «Птахокомплекс Губин» ТМ «Пан Курчак» - 7,2% та інші.

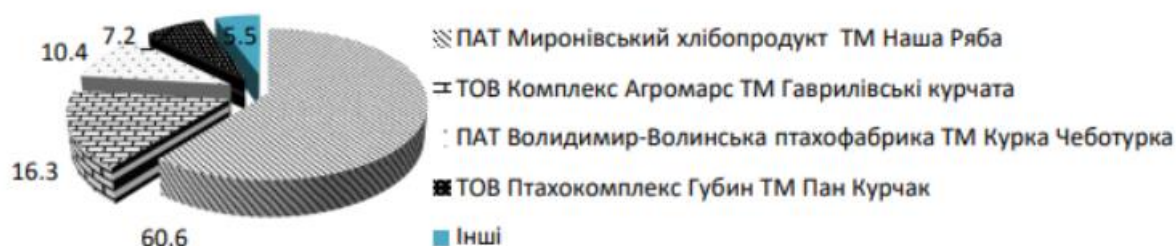


Рисунок 2.5 - Розподіл ринку курятини в Україні

Джерело: сформовано автором на основі [51].

Проведемо аналіз техніко-економічних показників ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за допомогою дод. В-В2, Г-Г2.

Таблиця 2.1 - Аналіз техніко-економічних показників ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2019-2021 рр.

Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення за 2020-2019 рр.	Абсолютне відхилення за 2021-2020 рр.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	36143593	42977945	48697477	6834352	5719532
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	25620975	32193934	38338389	6572959	6144455
Валовий прибуток, тис. грн.	11112057	11672640	9423128	560583	-2249512
Чистий фінансовий результат, тис. грн.	5736683	3546982	5099236	-2189701	1552254
Оборотні активи, тис. грн.	22503046	28703851	27988585	6200805	-715266
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	1748727	1918938	2948316	170211	1029378
Основні засоби, тис. грн.	38819800	41491748	48540082	2671948	7048334
Фондовіддача, грн./грн.	0,93	1,04	1,00	0,10	-0,03
Рентабельність продажу, %	15,87	8,25	10,47	-7,62	2,22
Рентабельність продукції, %	70,89	74,91	78,73	4,02	3,82

Джерело: розроблено автором із використанням [13]

Протягом аналізованого періоду відбувається зростання чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з 36143593 тис. грн. до

48697477 тис. грн. В свою чергу, собівартість реалізованої продукції має аналогічну тенденцію і на кінець 2021 р. становить 38338389 тис. грн. (рис. 2.6).

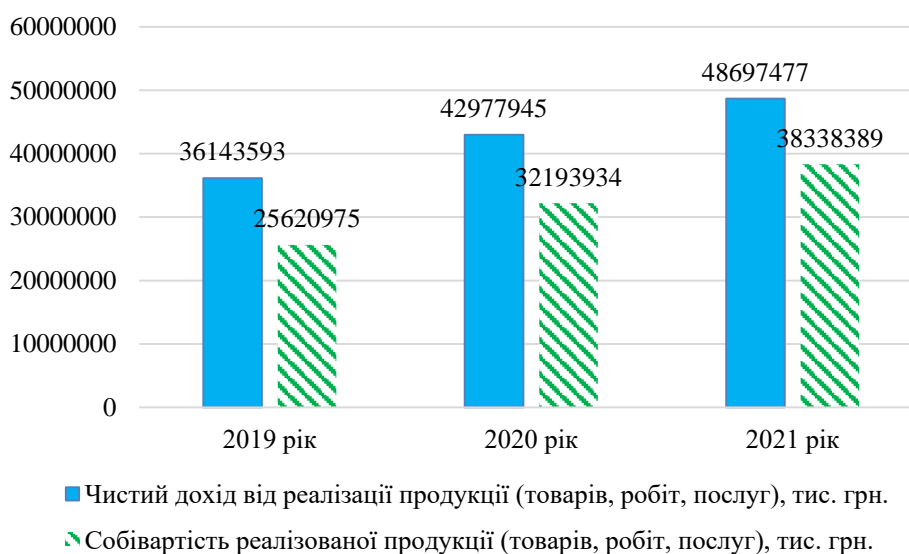


Рисунок 2.6 - Динаміка чистого доходу та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2019-2021 рр.

Джерело: розроблено автором із використанням [13]

Протягом 2019-2021 рр. підприємство було прибутковим, про що свідчить динаміка валового та чистого прибутку. Так, валовий прибуток збільшився з 11112057 тис. грн. до 11672640 тис. грн. Чистий прибуток за 2019-2020 рр. зменшився на 2189701 тис. грн., але у 2021 році спостерігаємо його зростання до 5099236 тис. грн. (рис. 2.7).

За 2019-2020 рр. зростає вартість оборотних активів з 22503046 тис. грн. до 28703851 тис. грн., але у 2021 р. – значення показника скоротилось до 715266 тис. грн. Дебіторська заборгованість має загальну тенденцію до зростання з 1748727 тис. грн. до 2948316 тис. грн. Про інвестиційну спрямованість підприємства свідчить зростання основних засобів підприємства, але фондвіддача на кінець аналізованого періоду скорочується.

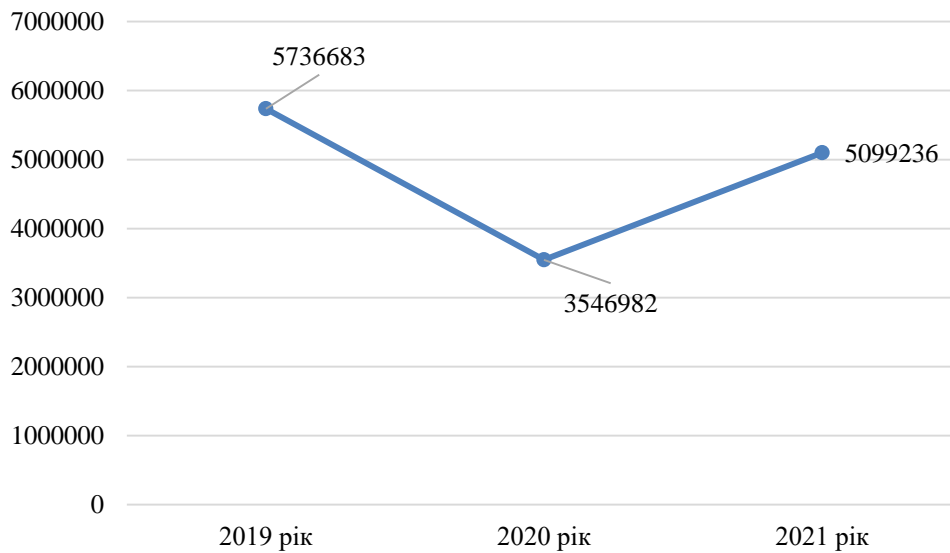


Рисунок 2.7 - Динаміка чистого фінансового результату ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2019-2021 рр.

Джерело: розроблено автором із використанням [13]

Про ефективність діяльності підприємства свідчить зростання рентабельності продажу та продукції на кінець 2021 р. (рис. 2.8).

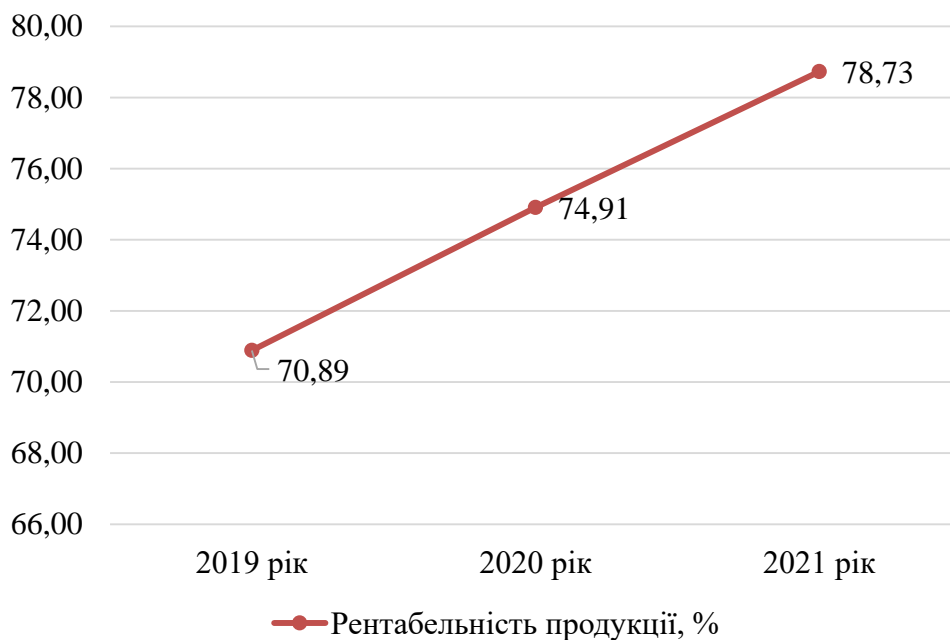


Рисунок 2.8 - Динаміка рентабельності продукції ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2019-2021 рр.

Джерело: розроблено автором із використанням [51]

Отже, з проведеного аналізу ПАТ «Миронівський хлібопродукт» можна зробити висновки про досить розгалужену виробничу діяльність підприємства в напрямку зростання бізнесу, його ефективності та розвитку.

В ПАТ «Миронівський хлібопродукт» розроблений і знаходиться в дії Наказ про облікову політику, який, як і всі такі накази, має організаційну та методичну складову. В організаційній частині врегульовано, хто здійснює облік діяльності, в якій формі, на яких рахунках обліку та яку звітність подають до фіскальної служби. До наказу доданий графік документообігу, де зазначено всі первинні документи, які формуються в автоматизованій програмі і роздруковуються для зберігання відповідно до вимог чинного законодавства в спеціальних теках до моменту утилізації цих документах в терміни, визначені також законодавством.

Облік в досліджуваному ПАТ «Миронівський хлібопродукт» здійснюється засобами комп'ютерної програми 1С:Бухгалтерія, звітність до фіскальної служби подається в електронному вигляді через програму Med.ос. В цій же програмі здійснюється обмін податковими накладними з контрагентами. На наш погляд, в Наказі про облікову політику не достатнім чином розкрито особливості ведення обліку щодо формування розрахунків з бюджетом, що становить перспективу подальших досліджень.

2.2 Бухгалтерський облік податку на прибуток ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

ПАТ "Миронівський хлібопродукт", так само як і більшість підприємств в Україні, є платником відповідних податків та зборів відповідно до Податкового кодексу України. Підприємство входить до загальної системи оподаткування, що означає, що основним видом податку є податок на прибуток. Цей вид оподаткування вимагає відповідності і нарахування доходів та витрат, які виникають під час виробничої діяльності. Отже, підприємство

витрачає ресурси на виробництво готової продукції, отримуючи відповідний прибуток від її реалізації. В цьому контексті дотримується принцип відповідності і нарахування доходів та витрат, що передбачає облік витрат, пов'язаних з виробництвом готової продукції, яка потім реалізується, забезпечуючи відповідний прибуток.

Порівнюючи обсяги отриманих доходів з понесеними витратами, розраховується фінансовий результат. Якщо фінансовий результат є позитивним, це означає, що прибуток перевищує витрати, і відповідно до цього підприємство зобов'язане сплатити податок на прибуток у розмірі 18%. У випадку негативного фінансового результату, коли витрати перевищують доходи, мова йде про збиток, і в такому випадку підприємство не зобов'язане сплачувати податок на прибуток, оскільки не має об'єкта оподаткування.

Вказаний вид податку розраховується на основі облікових даних. У попередньому розділі було відзначено, що облік у досліджуваному підприємстві проводиться за допомогою програмного забезпечення 1С:Бухгалтерія, тому формується відповідна оборотно-сальдова відомість за рахунком 79. Кредитовий залишок за цим рахунком свідчить про отримання прибутку протягом звітного періоду, що є підставою для нарахування податку на прибуток. Суму нарахованого та сплаченого податку підприємство відображає у Податковій декларації з прибутку, а сплата податку здійснюється за допомогою вихідного платіжного доручення. Процедура визначення суми податку на прибуток у обліку досліджуваного ПАТ "Миронівський хлібопродукт" узагальнена на рис. 2.9.

Податок на прибуток сплачується щокварталу або один раз на рік, залежно від відповідності організаційно-правовій формі господарювання та виду господарської діяльності суб'єктів господарювання критеріям, визначеним Податковим кодексом України. У таблиці 2.2. наведено строки сплати податку та подання звітності щодо нього.

Для визначення основи оподаткування враховують фінансовий результат до оподаткування.

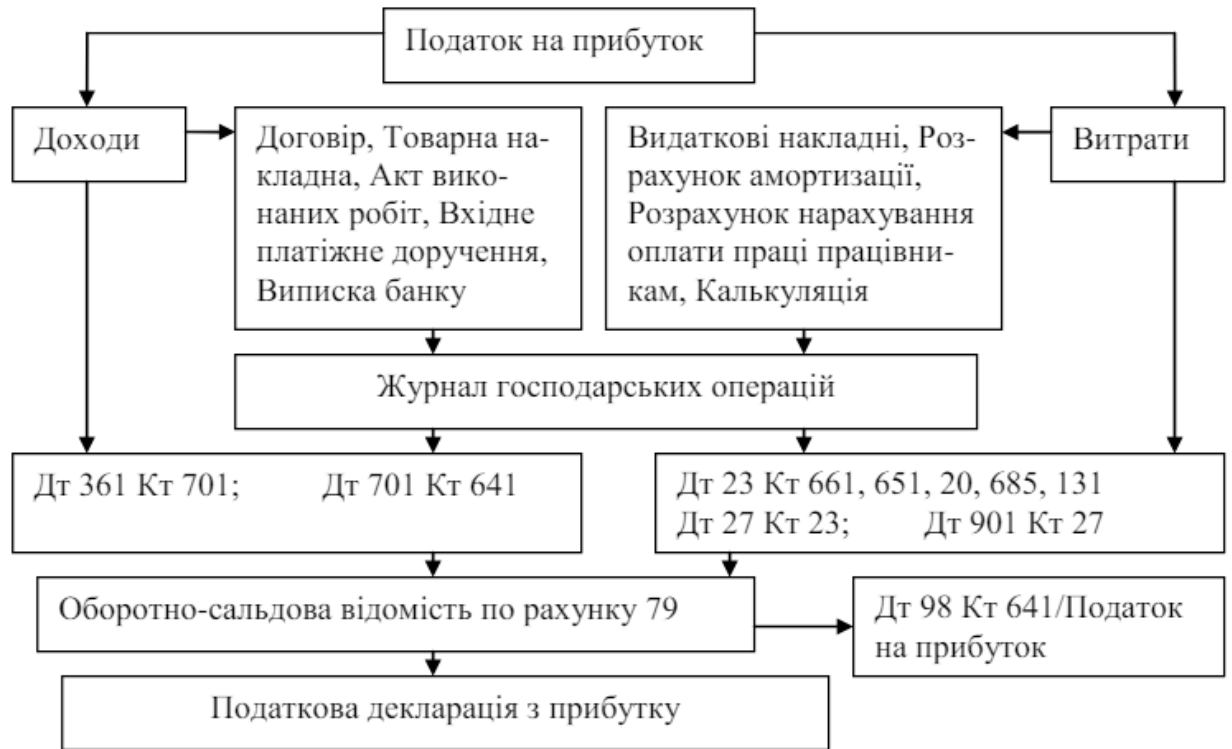


Рисунок 2.9 - Порядок визначення суми ПП в обліку ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

Джерело: розроблено автором із використанням [22, 42]

Таблиця 2.2 - Терміни сплати податку та подання звітів

Звітний		Граничний строк для	
квартал	рік	звітування	сплати податку
Квартальні платники податку на прибуток			
I	2021	11.05.2021	20.05.2021
II		10.08.2021	19.08.2021
III		09.11.2021	19.11.2021
IV		01.03.2022	11.03.2022
Річні платники податку на прибуток			
-	2021	01.03.2022	11.03.2022

Джерело: розроблено автором із використанням [36]

Розрахунки всіх зазначених значень в алгоритмі проводяться відповідно до правил бухгалтерського обліку згідно з П(С)БО. В залежності від обсягу отриманих доходів, суб'єкти господарювання обирають один із методів визначення основи оподаткування, відповідно до вимог ПКУ – з використанням податкових різниць або без них. Розмір доходу, який є ключовим критерієм для вибору методу, становить 40 млн грн на рік. Зазвичай

малі підприємства, які мають дохід менше або рівно 40 млн грн, використовують метод без застосування податкових різниць.

Досліджуване ПАТ "Миронівський хлібопродукт" за даними фінансової звітності має дохід, що перевищує 40 млн грн, і тому основа оподаткування з податку на прибуток визначається з використанням податкових різниць. Для збору інформації про нарахування та сплату податку на прибуток в плані рахунків використовується рахунок 98 "Податок на прибуток". Структура цього рахунку наведена на рисунку 2.10.



Рисунок 2.10 - Структура рахунку 98

Джерело: розроблено автором із використанням [36]

Інформація про нараховані суми податку накопичується за дебетом цього рахунку, а про сплату – за кредитом. Основні господарські операції, пов'язані з нарахуванням та сплатою податку, з відображенням їх на рахунках обліку, представлено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 - Облік податку на прибуток ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахований податок на прибуток	981	641
2	Списано податок на прибуток	791	981
3	Сплачено податок на прибуток	641	311
4	Відображено суму нерозподіленого прибутку	791	441

Джерело: розроблено автором із використанням [13]

У Звіті про фінансові результати рядок 2300 містить узагальнену інформацію про податок на прибуток. Процес розрахунку податку на прибуток, який підлягає сплаті протягом звітного періоду, з урахуванням впливу відстрочених податків, представлений у таблиці 2.4 з посиланням на вітчизняні форми фінансової звітності. Після визначення витрат з податку на прибуток у поточному періоді наступним етапом є визначення тимчасових різниць між балансовою вартістю активів і зобов'язань, які відображені у Балансі, та їх податковою базою. При цьому враховуються такі поняття, як тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню, і тимчасові різниці, що підлягають вирахуванню, відповідно до МСФЗ 12.

Таблиця 2.4 - Етапи розрахунку податку на прибуток, що підлягає сплаті у звітному періоді

№ з/п	Етапи	Розрахунок
1	Розрахунок витрат з податку на прибуток у поточному періоді	Фінансовий результат до оподаткування = рядок 2290/2295 Звіт про фінансові результати (ф. № 2) Інший сукупний дохід до оподаткування = рядок 2450 Звіт про фінансові результати (ф. № 2) Витрати з податку на прибуток до оподаткування = (Фінансовий результат до оподаткування + Інший сукупний дохід до оподаткування) · Ставка податку на прибуток
2	Визначаються тимчасові різниці між балансовою вартістю активів і зобов'язань, відображених у Балансі та їх податковою базою	Фінансовий результат до оподаткування + Тимчасова різниця, що підлягає погашенню в майбутніх періодах = Поточний прибуток (збиток) згідно з податковим законодавством Фінансовий результат до оподаткування – Тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню в майбутніх періодах = Поточний прибуток (збиток) згідно з податковим законодавством
3	Визначення відстрочених податкових активів (ВПА) і відстрочених податкових зобов'язань (ВПЗ) по кожному активу і зобов'язанню	Залишок відстроченого податкового активу (ВПА) = Тимчасова різниця, що підлягає вирахуванню · Ставка податку на прибуток Залишок відстроченого податкового зобов'язання (ВПЗ) = Тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню · Ставка податку на прибуток

Джерело: розроблено автором із використанням [51]

Виникнення цих різниць визначається конкретними причинами, які

формалізовані у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 - Причини виникнення податкових різниць що підлягають оподаткуванню або вирахуванню

Співвідношення баз активів та зобов'язань	Види податкових різниць
Ба > Па	тимчасові різниці, що підлягають оподаткуванню
Ба < Па	тимчасові різниці, що підлягають вирахуванню
Бз > Пз	тимчасові різниці, що підлягають вирахуванню
Бз < Пз	тимчасові різниці, що підлягають оподаткуванню

де Ба – балансова вартість активу; Па – податкова база активу; Бз – балансова вартість зобов'язання; Пз – податкова база зобов'язання.

Джерело: розроблено автором із використанням [22-24]

На третьому етапі проводиться аналіз відстрочених податкових активів (ВПА) та відстрочених податкових зобов'язань (ВПЗ) для кожного активу та зобов'язання. Відповідно до пункту 9 П(С)БО 17, ВПА не враховуються, якщо вони виникають через первісне визнання активу або зобов'язання внаслідок операцій, що не впливають на обліковий чи податковий прибуток і якщо немає впевненості у здійсненні оподаткованого прибутку, який може компенсувати податкові збитки або невикористані податкові пільги. Відстрочене податкове зобов'язання (ВПЗ) також не визнається, якщо воно виникає через первісне визнання активу або зобов'язання в результаті операцій, які не впливають на обліковий чи податковий прибуток. ВПА та ВПЗ обліковуються відповідно: ВПА відображаються на активних рахунках, наприклад, рахунок 17 «Відстрочені податкові активи», а ВПЗ на пасивних рахунках, наприклад, рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Вони формуються відповідно до прибутку, на який вони впливають: якщо актив чи зобов'язання впливає на фінансовий результат, ВПА та ВПЗ враховуються у витратах з податку на прибуток, а якщо вони впливають на інший сукупний дохід, то формуються за рахунок іншого сукупного доходу. ВПА та ВПЗ оцінюються за ставками оподаткування, які діють на момент реалізації активу або погашення зобов'язання, і перераховуються у випадку зміни ставок податку протягом року. Ці розрахунки відображаються на

відповідних рахунках бухгалтерського обліку (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 - Відображення в БО операцій з визначення ВПА та ВПЗ

Операції	Кореспонденція рахунків	
	Д-т	К-т
Формування ВПА	Витрати за податком на прибуток (рах. 98)	Поточний податок на прибуток (рах. 641 / Податок на прибуток)
	ВПА за цим активом / зобов'язанням на суму змін (рах. 17)	Поточний податок на прибуток (рах. 641)
Формування ВПЗ В	Витрати за податком на прибуток (рах. 98)	Поточний податок на прибуток (рах. 641)
	Витрати за податком на прибуток (рах. 98)	ВПЗ за цим активом / зобов'язанням на суму змін (рах. 54)

Джерело: розроблено автором із використанням [22-24]

Зміни в відстрочених податкових активах та зобов'язаннях обчислюються за наступною формулою: $\text{Зміни в ВПА} = \text{Кінцеве сальдо ВПА} - \text{Початкове сальдо ВПА}$, $\text{Зміни в ВПЗ} = \text{Кінцеве сальдо ВПЗ} - \text{Початкове сальдо ВПЗ}$. Ведеться детальний облік для кожного типу ВПА та ВПЗ. Ця інформація розглядається у Примітках до фінансової звітності. У Балансі представлений загальний баланс ВПА та ВПЗ. При вибутті активу або погашенні зобов'язання тимчасові різниці анулюються (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 - Відображення в БО операцій з анулювання ВПА та ВПЗ

Операції	Кореспонденція рахунків	
	Д-т	К-т
Анулювання ВПА	Витрати за податком на прибуток (рах. 98)	Поточний податок на прибуток (рах. 641/Податок на прибуток)
	Витрати за податком на прибуток (рах. 98)	ВПА за цим активом / зобов'язанням на суму змін (рах. 17)
Анулювання ВПЗ	Витрати за податком на прибуток (рах. 98)	Поточний податок на прибуток (рах. 641/Податок на прибуток)
	ВПЗ за цим активом / зобов'язанням на суму змін (рах. 54)	Поточний податок на прибуток (рах. 641/Податок на прибуток)

Джерело: розроблено автором із використанням [22-24]

Порівнюючи вимоги П(С)БО 17 та ПКУ, можна визначити причини виникнення тимчасових податкових різниць, які підлягають вирахуванню та

оподаткуванню для кожного об'єкта активів та зобов'язань. У зв'язку з різними підходами до формування прибутку в бухгалтерському обліку та визначення прибутку для оподаткування, у деяких випадках виникають податкові різниці, які можуть бути тимчасовими або постійними. Приклади постійних податкових різниць представлені у додатку Е.

Згідно МСФЗ 12 та П(С)БО 17, підприємства повинні мати окремі облікові реєстри та розкривати у примітках до фінансової звітності суми витрат з податку на прибуток та вплив податкових різниць на них. Відстрочені податкові активи та зобов'язання згортаються у фінансовій звітності, якщо сплата податку на прибуток контролюється одним податковим органом. Однак для розуміння природи відстрочених податків і їх наслідків користувачам необхідна детальна інформація про їх виникнення.

Наша рекомендація полягає в тому, щоб звернути увагу на податкову звітність, зокрема на Декларацію з податку на прибуток. Важливо врахувати, що структура податкової звітності постійно змінюється, відображаючи оновлення в податковому законодавстві щодо нарахування та сплати податку на прибуток. У звітному періоді 2021 року вимагається податкова декларація за оновленою формою згідно з Наказом Мініфіну №317. Крім того, протягом 2021 року діє правило про подвійне подання звітності: фінансову звітність необхідно оприлюднити не пізніше 1 березня поточного року разом з декларацією на прибуток, а після проведення обов'язкового аудиту - оприлюднити повторно до 10 червня поточного року разом з аудиторським висновком. У разі внесення змін у фінансову звітність після аудиту декларацію з податку на прибуток також оприлюднюють повторно.

Декларація з податку на прибуток заповнюється за формою, затвердженою у 2015 році, з урахуванням всіх наступних змін та доповнень. Інформація для декларації надається на підставі даних бухгалтерського обліку, що накопичилися з початку року. Структура декларації включає саму декларацію та десять додатків до неї. При цьому кожен суб'єкт

господарювання заповнює лише ті додатки, для яких він має відповідну інформацію у системі бухгалтерського обліку.

Платники податку на прибуток підприємств складають та подають податкову декларацію нарастаючим підсумком з початку 2023 календарного року. При цьому результати діяльності за періоди, коли був сплачений єдиний податок, не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств [22-24].

Для тих, хто сплачує податок, який визначається згідно із Звітом про фінансові результати за попередній звітний період 2022 року, обсяг річного доходу від усіх видів діяльності (за вирахуванням непрямих податків) є важливим для встановлення звітного періоду у 2023 році. Якщо річний дохід не перевищує 40 мільйонів гривень, то звітний період залишається річним. У випадку, коли річний дохід перевищує 40 мільйонів гривень, звітний період у 2023 році буде квартальним.

Правила заповнення декларації про прибуток такі:

- Суми вказуються у гривнях без копійок. Необхідно користуватися первинними даними, оскільки вони округлені до тисяч гривень у фінансовій звітності.
- Порожні комірки заповнюються прочерком лише в паперовій версії декларації. У випадку подання електронної декларації комірки залишаються порожніми.
- Потрібно подавати всі необхідні додатки, які розкривають значення рядків і вказані у полі "Наявність додатків". Це стосується і нульових рядків, які також потребують заповнення додатків.
- Усі обов'язкові реквізити мають бути заповнені, включаючи інформацію про додатки. Без цієї інформації декларація є недійсною і не пройде камеральну перевірку.
- Декларацію слід заповнювати виключно українською мовою, за винятком повного найменування нерезидента та місця його знаходження.

Податкова декларація з податку на прибуток ПАТ «Миронівський хлібопродукт» за 2023 р. наведена в додатку Є. Останні зміни у формі декларації з податку на прибуток станом на 2024 рік наведені в додатку Ж.

Варто зауважити, що фінансова звітність є обов'язковим додатком до декларації.

2.3 Проблемні аспекти оподаткування та обліку податку на прибуток ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

У цьому етапі еволюції податкової системи України податок на прибуток підприємств втрачає свою роль бюджетоутворювача і стає причиною численних системних проблем. Серед цих проблем варто відзначити складнощі у розрахунку та адмініструванні податку, фіскальний тиск на платників та постійне зниження ефективності фіскальних процесів. У зв'язку з цим, реформування системи оподаткування прибутку підприємств стає нагальною задачею у загальному контексті реформ в Україні.

Одним з ефективних варіантів реформи є перехід до моделі оподаткування виведеного капіталу. Згідно з цією моделлю, оподатковуватимуться лише прибутки, які виводяться з господарської діяльності платника у вигляді дивідендів, процентів та інших видів доходу.

Незважаючи на те, що були внесені численні зміни у систему оподаткування прибутку, слід зазначити системні недоліки, які перетворили податок на прибуток підприємств на ефективний інструмент фіскального тиску на його добросовісних платників (рис. 2.11).

На даному етапі дослідники виявили три основні недоліки, які вказують на недоцільність діючої системи оподаткування прибутку підприємств:

1. Проблеми з визначенням об'єкта оподаткування. Фінансовий результат підлягає подальшому коригуванню згідно з визначеними Податковим кодексом різницями, що створює постійний ризик для платників

податку, оскільки фіскальні органи можуть тлумачити доходи та витрати по-різному, що може мати наслідки у вигляді додаткових нарахувань та санкцій. Також існує проблема різноманітного податкового структурування, яке може призвести до перерозподілу податкового навантаження на більш добросовісних платників податків. Крім того, в Україні існує недолік у культурі складання фінансової звітності та рівні знання стандартів бухгалтерського обліку. Щодо коригування фінансового результату за податковими різницями, є проблеми з окремим обліком податкової амортизації, складними правилами капіталізації процентів та проблемами списання безнадійної заборгованості.

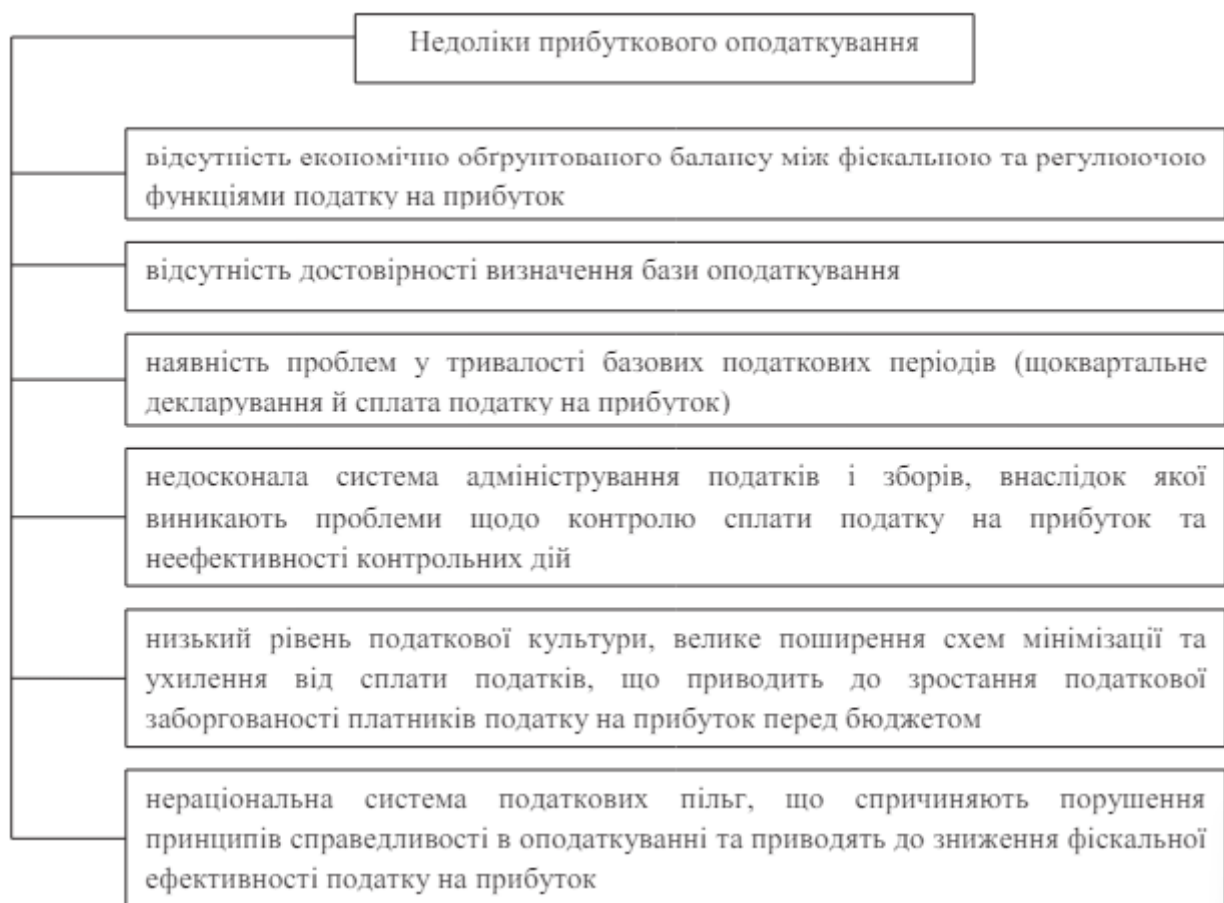


Рисунок 2.11 - Основні недоліки оподаткування прибутку підприємств
Джерело: розроблено автором із використанням [28]

2. Проблема адміністрування податку на прибуток та фіскальний тиск. Ця проблема полягає у тому, що податкові органи часто некоректно

тлумачать положення Податкового кодексу України, виходячи з фіскального розуміння закону, та порушують порядок проведення заходів податкового контролю під час перевірок. Крім того, в Україні майже не працює система адміністративного оскарження рішень податкових органів, і лише дуже малий відсоток скарг платників податків був задоволений.

3. Проблема фіскальної ефективності податку на прибуток. Фіскальна ефективність податку на прибуток, тобто його частка у структурі валового внутрішнього продукту або податкових надходжень, має тенденцію до зниження. У зв'язку з цим, в Україні застосовується класична модель європейського податку на прибуток, відповідно до якої базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування є фінансовий результат до оподаткування, який потім коригується на визначені різниці законом. Серед загальних недоліків класичної моделі виділяються проблеми з накопиченням збитків, складні правила капіталізації процентів та агресивні схеми податкового планування, що використовуються великими компаніями [19].

Оскільки оподаткування прибутку є зобов'язанням перед державою, контроль за його повнотою та своєчасністю має велике значення. Таким чином, на підприємстві зазвичай реалізують два види внутрішнього контролю: адміністративний і бухгалтерський. Адміністративний контроль спрямований на підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства та включає методи та процедури контролю керування, планування й здійснення діяльності [2].

Бухгалтерський контроль призначений для підтримки й захисту активів підприємства, а також достовірності їх обліку. Внутрішній бухгалтерський облік є необхідною складовою внутрішнього контролю [2]. Внутрішній контроль на підприємстві виконує три основні функції (рис. 2.12). Підприємство зосереджує увагу на організації внутрішнього контролю для забезпечення інформації щодо оподаткованого прибутку, зокрема на об'єктах, які не піддаються контролю під час перевірки інших об'єктів контролю [3].



Рисунок 2.12 - Головні функції внутрішнього контролю

Джерело: розроблено автором із використанням [28]

Серед таких об'єктів є:

- елементи облікової політики, які стосуються формування інформації про оподатковуваний прибуток, планових показників податкових різниць;
- податкові різниці, що виникають під час визнання доходів та витрат, а також при розрахунку певних видів прибутку;
- непідтвержені податкові різниці, які можуть бути помилковими або підробленими, відхилення фактичних показників від планових, а також певні види прибутку, що можуть бути звільнені від оподаткування або підлягають патентуванню [4]. Слід зазначити, що будь-яка система контролю не може функціонувати без належних суб'єктів контролю. Розглянемо докладніше складники внутрішнього контролю на підприємстві, як зображено на рис. 2.13.
- Самоконтроль виконавця означає, що кожен працівник, крім виконання своїх основних обов'язків, які передбачені у трудовому договорі, також самостійно контролює свою роботу [20]. При контролі розрахунків із оподаткування прибутку, більш доцільним є застосування

вертикального функціонального контролю, оскільки його здійснюють уповноважені керівники на всіх рівнях управління підприємством, тоді як до горизонтального контролю можуть долучитися інші працівники компанії. У випадку, якщо на підприємстві діє відділ бухгалтерії під керівництвом головного бухгалтера, і окремих бухгалтер відповідає за облік податкових розрахунків, вони скористаються вертикальним внутрішнім контролем, оскільки головний бухгалтер має обов'язок перевіряти показники звітності, яку він підписує. Інституційний контроль на підприємствах здійснюється спеціальною службою внутрішнього контролю. Важливо зауважити, що створення такої служби має велике значення, особливо для великих підприємств, де продуктивність цієї служби перевищує витрати на її утримання [6].



Рисунок 2.13 – Ланки внутрішнього контролю

Джерело: розроблено автором із використанням [20]

Окрім внутрішньогосподарського контролю оподаткування прибутком, велике значення має контроль з боку держави. Під час організації та проведення податкового контролю інтереси держави представляє орган, який здійснює управління у цій сфері. В Україні такою установою є Державна фіскальна служба України (ДФСУ) [7]. Право ДФСУ проводити перевірки та порівняння платників податків передбачено у п.п. 20.1.4 Податкового кодексу

України. Згідно зі статтею 75 Податкового кодексу України, органи ДФС мають право проводити камеральні, документальні (як заплановані, так і позаплановані, виїзні або офісні) та фактичні перевірки платників податків [28].

Камеральна перевірка відрізняється тим, що вона не потребує виїзду до платника податків, а проводиться у приміщенні ДФС на підставі представленої платником податків звітності [29]. Для виявлення та запобігання можливих порушень під час камеральної перевірки рекомендується здійснювати попередні операції, включаючи:

- формальний аналіз декларації з податку на прибуток підприємства;
- перевірку дотримання нормативно-правових вимог у господарських операціях, пов'язаних із формуванням фінансового результату;
- перевірку арифметичних розрахунків. Крім того, якщо під час перевірки виявляються порушення законодавства, підприємство повідомляється і отримує акт про це, в іншому випадку, якщо порушень не виявлено, платник податків не отримує повідомлень [9].

Для проведення камеральних перевірок фахівці ДФСУ використовують програмне забезпечення для автоматизації процесу, здійснюючи перевірку на основі даних, поданих у формі електронної декларації з податку на прибуток через засоби електронного зв'язку та дотримуючись умови реєстрації електронного підпису [10]. Камеральні перевірки проводяться систематично, перевіряючи всі податкові декларації та уточнюючі розрахунки з метою виявлення можливого недооцінення або переоцінення податкових зобов'язань за податком на прибуток [20].

Ще одним видом податкової перевірки є документальна планова виїзна перевірка [56]. Основною метою цього виду перевірки є не тільки виявлення достовірності, своєчасності та повноти нарахувань і виплат, а й контроль дотримання платником податків вимог валютного та іншого законодавства. Порядок проведення перевірки розрахунків із бюджетом за податком на

прибуток під час документальної перевірки на підприємстві зображений на рисунку 2.14.

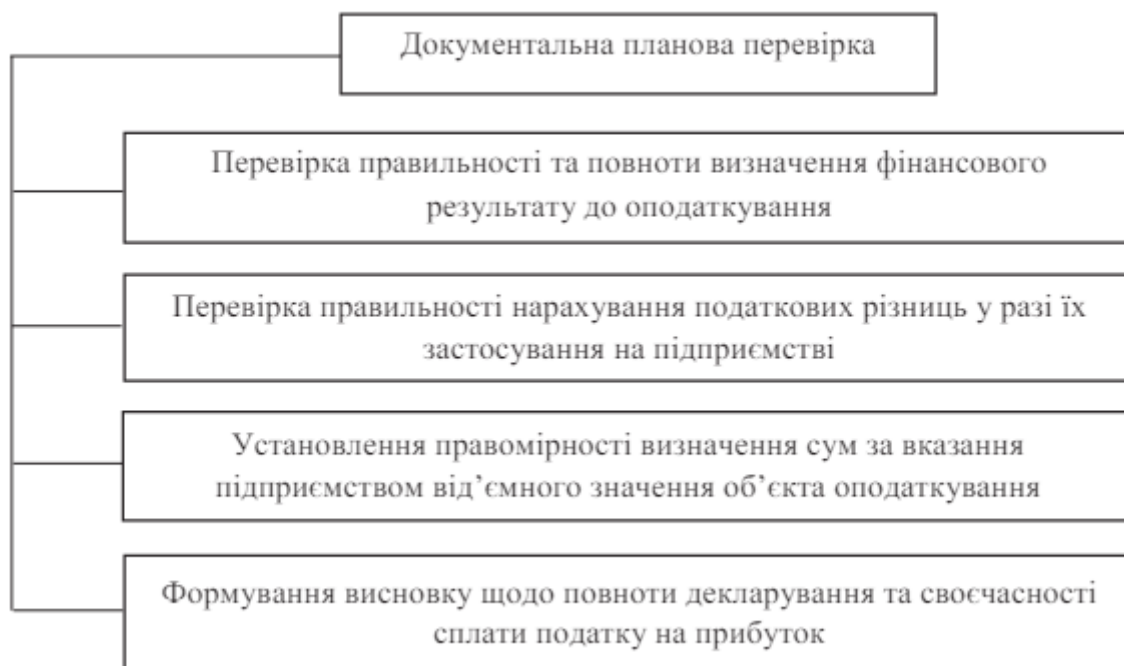


Рисунок 2.14 – Етапи проведення документальної перевірки

Джерело: розроблено автором із використанням [56]

Натомість непередбачена документальна перевірка може здійснюватися кілька разів на рік без попереднього повідомлення суб'єкта господарювання.

Причини такої перевірки можуть бути наступними:

- отримання податковою службою інформації про порушення законодавства, а також невідповідь платника податків на письмовий запит протягом 15 днів;
- несвоєчасне або абсолютне неподання податкової декларації чи іншої звітної документації;
- виявлення неправильної інформації у наданих платником податків даних і відсутність відповіді на письмовий запит податкової служби протягом 15 днів після отримання;
- заперечення підприємством проти акта податкової перевірки, що призводить до повного або часткового перегляду результатів попередньої перевірки;

- початок процесу реорганізації підприємства (за винятком перетворення), його припинення або визнання банкрутом;
- інші випадки, визначені в статті 78 Податкового кодексу [8].

Державний фінансовий контроль за сплатою податків є необхідною складовою державного фінансового контролю підприємницької діяльності через те, що формування фінансових ресурсів держави залежить від фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання [26]. Під час перевірки операцій зі сплати податку на прибуток потрібно вирішувати такі основні завдання (рисунок 2.15).

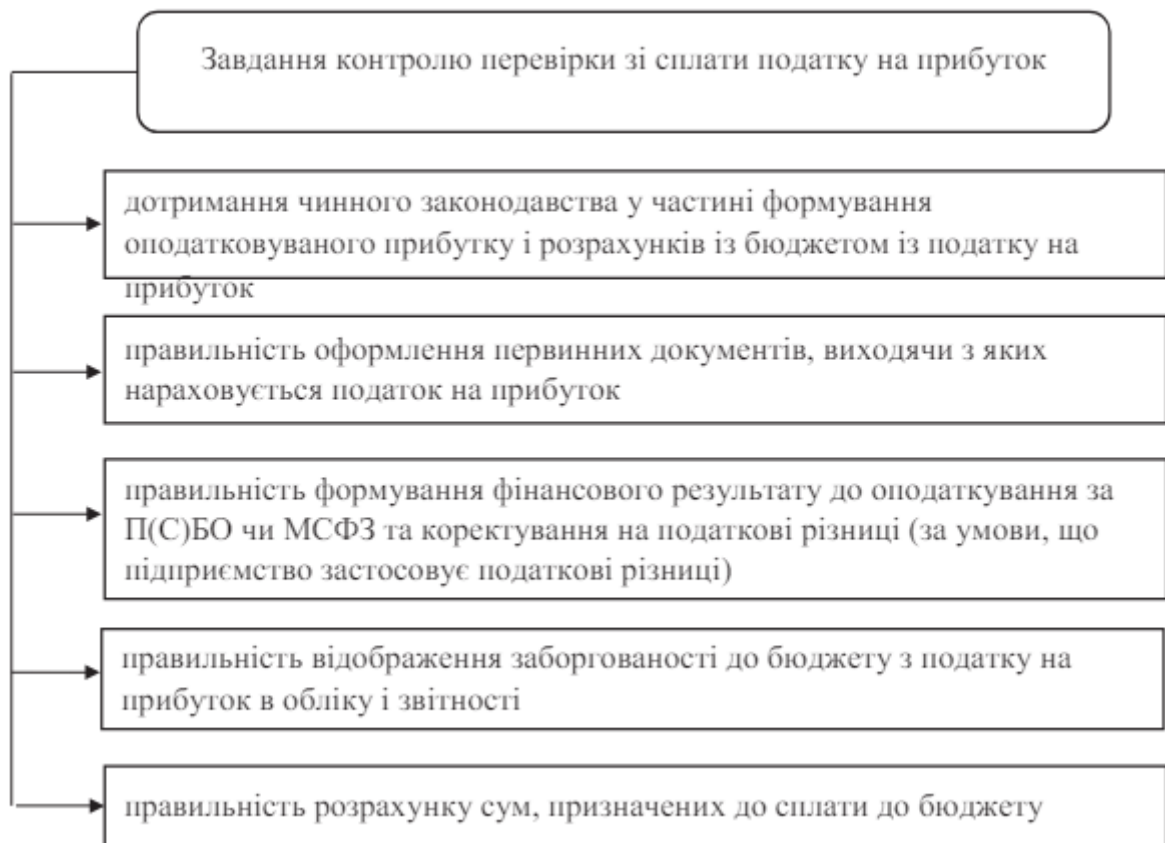


Рисунок 2.15 - Основні завдання з контролю сплати податку на прибуток
Джерело: розроблено автором із використанням [53]

Податкова перевірка повинна проводитися виключно за допомогою документальних методів контролю, оскільки податок на прибуток – це розрахункова сума, яку слід підтвердити документально. Для забезпечення

найвищої достовірності отриманих даних перевірку слід проводити систематично, що позитивно позначиться на її ефективності [26].

Важливою передумовою успішної податкової перевірки є науково обґрунтована організація проведення контролю на кожному етапі (таблиця 2.8). Процедура податкової перевірки може бути тривалою через значну кількість об'єктів бухгалтерського обліку, а чим більше обсяг діяльності підприємства, тим складніше процес перевірки.

Таблиця 2.8 - Алгоритм проведення внутрішнього контролю податку на прибуток на ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

Етапи контролю	Напрями контрольно-перевірочних заходів
Підготовчий	Відбір платників податків
	Визначення виду перевірки та посадових осіб, відповідальних за проведення контролю
	Збір інформації про суб'єкта господарювання
	Обробка податкової інформації
	Перевірочний аналіз накопиченої інформації про платника податків
	Підготовка переліку питань, що підлягають документальній перевірці
	Підготовка документів для допуску до перевірки
	Ознайомлення з наказом про облікову та податкову політику
Дослідний	Перевірка первинних документів, у яких відображено операції щодо отриманих доходів та витрат підприємства
	Перевірка правильності відображення податку на прибуток у синтетичному та аналітичному обліку (рахунки 64 «Розрахунки за податками і платежами», 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», рахунки класу 7 «Доходи», 8 «Витрати за елементами», 9 «Витрат діяльності»)
	Перевірка відповідності відображення даних оборотно-сальдових відомостей та даних Головної книги Звіту про фінансові результати та Податковій декларації з податку на прибуток
	Перевірка правильності визначення за звітний період суми податку на прибуток
	Перевірка правильності складання Звіту про фінансові результати
	Перевірка правильності коригування фінансового результату на податкові різниці згідно з ПКУ
	Перевірка правильності складання Податкової декларації з податку на прибуток
	Перевірка сплати та своєчасності сплати податку на прибуток платником податку
Заключний	Узагальнення виявлених відхилень
	Формування додаткових і проміжних актів, висновків
	Отримання письмових пояснень від посадових осіб щодо порушення податкового законодавства
	Складання акту про проведення документальної перевірки
	Розгляд та узгодження результатів податкової перевірки
	Складання податкового повідомлення-рішення контролюючими органами за донарахованим податком та фінансовими санкціями

Джерело: розроблено автором із використанням [53]

Зважаючи на те, що державна система контролю за сплатою податку на прибуток потребує суттєвих змін, можна запропонувати такі заходи, які покращать здійснення податкового контролю над розрахунками за податком

на прибуток:

- Узгодити норми податкового законодавства з іншими законодавчими актами.
- Підвищити якість проведення перевірок ризикових підприємств шляхом широкого використання бухгалтерського обліку та інформаційних ресурсів, що стосуються виявлених ризиків згідно з моніторингом платників податку.
- Розробити систему поточного контролю за господарською діяльністю суб'єкта господарювання та визначити основні фактори ризику недоплати податку на прибуток.
- Посилити фінансову та адміністративну відповідальність за порушення податкового законодавства.

Розрахунки за податками та платежами є основою для формування бюджетів на різних рівнях управління. Тому фіскальна служба вживає жорстких заходів контролю за всіма аспектами діяльності суб'єктів підприємництва, що стосуються як нарахування, так і сплати податкових платежів. Бухгалтери та науковці стикаються з проблемами, пов'язаними з методикою та порядком розрахунку податків, пошуком шляхів оптимізації документації та облікового відображення нарахувань і сплати податків. Останнім часом вони також стикаються з ускладненням процесу подання звітності про нарахований дохід на користь фізичних осіб та сплачений з нього податок, військовий збір та єдиний соціальний внесок. Нині законодавці розглядають можливість зміни частоти подання цієї звітності з квартальної на щомісячну, що ставить перед бухгалтерами нові виклики та вимагає пошуку шляхів вдосконалення обліку розрахунків за податками та платежами, як у теоретичному, так і практичному аспектах.

Фахівці з обліку на підприємстві також шукають шляхи вдосконалення організації та побудови обліку розрахунків за податками та платежами.

Як зазначалося раніше, в ПАТ "Миронівський хлібопродукт" був розроблений та застосовується Наказ про облікову політику, який містить

організаційні та методичні аспекти. Однак цьому наказі не вистачає розділу, присвяченого процесу оподаткування діяльності підприємства.

Під час перевірки підприємства фіскальна служба спочатку аналізує компоненти цього наказу. Для бухгалтера цей наказ може стати додатковим захистом перед фіскалами, тому рекомендується виділити значну увагу формуванню спеціального розділу, присвяченого питанням податкового обліку. Пропозиції щодо такого розділу узагальнено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 - Витяг з удосконаленого Наказу про облікову політику в частині розрахунків за податками і платежами

№ з/п	Пункт розділу	Характеристика
Розділ удосконаленого Наказу про облікову політику з пропонованою назвою Податковий облік		
1	Вибір системи оподаткування	Обрано загальну
2	Вибір можливості реєстрації платником ПДВ	Зареєстровано з __.__.____ року
3	Вибір форма обліку	Обрано автоматизовану, ПЗ: 1С: Бухгалтерія 8.2
4	Документальне забезпечення формування доходів	Документи, сформовані в ПЗ: 1С: Бухгалтерія 8.2 у вигляді рахунків-фактур, видаткових накладних, ТТН, актів приймання виконаних робіт тощо.
5	Документальне забезпечення формування витрат	Документи, сформовані в ПЗ: 1С: Бухгалтерія 8.2 у вигляді рахунків-фактур, актів, прибуткових накладних, ТТН, актів здачі-приймання робіт або надання послуг або виконання робіт тощо
6	Документальне забезпечення формування податкового зобов'язання з ПДВ	Документи, сформовані в ПЗ: 1С: Бухгалтерія 8.2 у вигляді банківської виписки, видаткових накладних, актів здачі-приймання робіт або надання послуг або виконання робіт тощо
7	Документальне забезпечення формування податкового кредиту з ПДВ	Документи, сформовані в ПЗ: 1С: Бухгалтерія 8.2 у вигляді банківської виписки, актів, актів здачі-приймання робіт або надання послуг або виконання робіт тощо, прибуткових накладних та інших
8	Розроблений графік документообігу	Розроблено і представлено у вигляді додатку до Наказу
9	Розроблений Бухгалтерський податковий календар	Розроблено і представлено у вигляді додатку до Наказу

Джерело: розроблено автором

У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання не зазначаються відповідно до пункту 15 П(С)БО 17 і на цей момент не обчислюються. Протягом року в обліку та фінансовій звітності відображаються лише суми поточного податку на прибуток, і на дату річного балансу відбувається коригування (збільшення, зменшення) суми витрат на податок на прибуток відповідно до облікового прибутку (збитку) за звітний рік.

Згідно з пунктом 17 П(С)БО 17 відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання згортаються, якщо сплата податку на прибуток контролюється одним і тим же податковим органом. Крім того, відповідно до додатка до стандарту, згортання відстрочених податкових активів і зобов'язань полягає у визначенні різниці між вказаними сумами, щоб на балансі відображалось лише одне значення, оскільки відстрочені податкові активи і зобов'язання виключають одне одного. У зв'язку з цим, здається, що використання двох окремих рахунків для обліку відстроченого податку на прибуток (активного 17 "Відстрочені податкові активи" і пасивного 54 "Відстрочені податкові зобов'язання") є нераціональним, оскільки в кінці звітного періоду бухгалтеру доводиться проводити додатковий аналіз для визначення суми, яку необхідно відкладати.

Отже, необхідно спростити методи відображення в обліку податку на прибуток. Існування двох окремих рахунків для обліку відстроченого податку на прибуток (17 "Відстрочені податкові активи" і 54 "Відстрочені податкові зобов'язання") призводить до зайвої складності в обліку тимчасових різниць. Тому пропонується обліковувати відстрочений податок на прибуток на одному активно-пасивному рахунку, на дебеті якого відобразатимуться відстрочені податкові активи, а на кредиті - зобов'язання. Сальдо цього рахунку автоматично повідомлятиме бухгалтера про необхідність відкладення активів або зобов'язань без додаткового аналізу. Тому пропонується в Плані рахунків відкрити субрахунок 795 "Відстрочені податкові активи / зобов'язання з податку на прибуток".

Податкову декларацію з податку на прибуток підприємства складають за формою, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897. Дані в цій декларації повинні підтверджуватися первинними документами, даними фінансового обліку і відповідати податковій звітності. Визначення різниць між податковим і обліковим прибутком здійснюється з реєстрів аналітичного та синтетичного обліку відповідних рахунків.

Для узагальнення даних і проведення необхідного аналізу, а також як реєстру аналітичного обліку податку на прибуток, пропонується використовувати відповідну таблицю (див. табл. 2.10).

Таблиця 2.10 - Регістр аналітичного обліку податку на прибуток

Показник	№ рядка	Синтетичний (аналітичний) рахунок	Рух за рахунком, тис.грн			Сума (відхилення), тис.грн
			Сальдо		Оборот	
			На поч. року	На кін. року		
1	2	3	4	5	6	7
1. Прибуток						
Бухгалтерський прибуток	1	79			200	200
Податковий прибуток	2	ПД			270	270
Загальне відхилення (ряд. 2 – ряд. 1)	3					+70
2. Постійні різниці						
Витрати на утримання соціальної інфраструктури	4	949			32	+32
Витрати на паливо-мастильні матеріали для автомобілів	5	201			5	+5
Перевищення звичайної ціни продажу товарів за ціною їх реалізації пов'язаній особі	6	ПД			8	+8
Загальне відхилення (ряд.4+ряд.5+ряд.6)	7					+45
3. Тимчасові різниці						
Резерв сумнівних боргів	8	38	0	10		+10
Отримані аванси	9	681	54	74		+20
Видані аванси	10	371	41	53		-12
Амортизація основних засобів у фінансовій звітності	11	131	78	103		+25
Амортизація основних засобів у податковій звітності	12	ПД				-18
Амортизація основних засобів (ряд.11+ряд.12)	13					+7
Загальне відхилення (ряд.8+ ряд.9+ ряд.10+ + ряд.13)	14					+25
4. Податок на прибуток						
Поточний податок на прибуток (ряд.2 × 18%)	15					81
Відстрочений податковий актив (за позитивного значення ряд.14) (ряд.14 × 18%)	16					7,5
Відстрочене податкове зобов'язання (за від'ємного значення ряд. 14) (ряд. 14 × 18%)	17					0

Джерело: розроблено автором

Запропонований реєстр аналітичного обліку сприяє систематизації даних і є необхідним для точного та достовірного відображення податку на прибуток у фінансовій звітності. Завдання контролю правильного обчислення податкової бази та розрахунку податку на прибуток вимагає вищого рівня управління, ніж завдання контролю правильності класифікації та оцінки доходів і витрат для обчислення податкової бази.

Оскільки різні економічні суб'єкти можуть застосовувати різні режими оподаткування для різних видів діяльності, доцільно використовувати різні критерії класифікації та постановки завдань внутрішнього контролю. Тому розроблені пропозиції щодо удосконалення обліку нарахування податку на прибуток і розрахунків з бюджетом допоможуть спростити облікову діяльність на підприємстві та уникнути помилок при складанні звітності для оптимізації управлінських рішень.

Висновки до розділу 2

Внутрішній контроль у підприємстві відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного фінансово-господарського управління та вчасного виявлення будь-яких порушень відповідно до встановлених стандартів і принципів законності. Це надає можливість вчасно приймати відповідні коригуючі заходи, а також запобігти подібним порушенням у майбутньому.

1. З метою покращення організації обліку розрахункових платежів та забезпечення якості облікового процесу щодо податкових розрахунків і платежів, механізм справляння податку на прибуток був переглянутий. Шляхом впровадження активно-пасивного рахунку для відображення відстрочених податкових активів і зобов'язань було досягнуто оптимізації інформаційної бази і підтримки облікового процесу.

2. Сучасна парадигма бухгалтерського обліку податкових розрахунків враховує активізацію податкових реформ і впровадження нових

облікових інструментів для забезпечення точності та правильності обліку податкових зобов'язань. Пропонується використовувати реєстр аналітичного обліку, що систематизує дані для точного відображення податку на прибуток у фінансовій звітності.

ВИСНОВКИ

Для розуміння ПП підприємств необхідно розглядати його не лише з позицій бухгалтерського обліку, але й у контексті податкового законодавства. Тільки правильне визначення цього податку дозволить забезпечити підприємство достовірною та оперативною інформацією про фінансово-господарську діяльність. Тому важливо мати глибоке розуміння нормативно-правових актів і стандартів, а також постійно відслідковувати законодавчі зміни та вчасно їх впроваджувати у податковий процес підприємства як у теоретичному, так і у практичному плані.

Підсумовуючи, можна зазначити, що на даний момент фінансова звітність є основою для розрахунку податку на прибуток. Однак для вірного відображення цього податку у фінансовій звітності важливо узгодити його облік у податковому та бухгалтерському обліку на основі формування відповідної облікової політики підприємства з нарахування та сплати податку.

Підприємство "Миронівська птахофабрика", яке є ПАТ, функціонує в замкнутому циклі, охоплюючи виробництво добового молодняка та м'яса курчат-бройлерів.

З проведеного аналізу ПАТ «Миронівський хлібопродукт» можна зробити висновки про досить розгалужену виробничу діяльність підприємства в напрямку зростання бізнесу, його ефективності та розвитку.

В ПАТ «Миронівський хлібопродукт» розроблений і знаходиться в дії Наказ про облікову політику, який, як і всі такі накази, має організаційну та методичну складову. В організаційній частині врегульовано, хто здійснює облік діяльності, в якій формі, на яких рахунках обліку та яку звітність подають до фіскальної служби. До наказу доданий графік документообігу, де зазначено всі первинні документи, які формуються в автоматизованій програмі і роздруковуються для зберігання відповідно до вимог чинного законодавства в спеціальних теках до моменту утилізації цих документах в терміни, визначені також законодавством.

ПАТ "Миронівський хлібопродукт", так само як і більшість підприємств в Україні, є платником відповідних податків та зборів відповідно до Податкового кодексу України. Підприємство входить до загальної системи оподаткування, що означає, що основним видом податку є податок на прибуток. Цей вид оподаткування вимагає відповідності і нарахування доходів та витрат, які виникають під час виробничої діяльності. Отже, підприємство витрачає ресурси на виробництво готової продукції, отримуючи відповідний прибуток від її реалізації. В цьому контексті дотримується принцип відповідності і нарахування доходів та витрат, що передбачає облік витрат, пов'язаних з виробництвом готової продукції, яка потім реалізується, забезпечуючи відповідний прибуток.

На поточному етапі дослідження було виявлено три основні недоліки, які вказують на недоцільність існуючої системи оподаткування прибутку підприємств:

1. Проблеми з визначенням об'єкта оподаткування. Фінансовий результат підлягає подальшому коригуванню відповідно до Податкового кодексу за різницями, що створює постійний ризик для платників, оскільки фіскальні органи можуть по-різному тлумачити доходи та витрати, що може призвести до додаткових нарахувань та санкцій. Також існує проблема різноманітного податкового структурування, яке може призвести до перерозподілу податкового навантаження на більш добросовісних платників. Додатково, в Україні існує недолік у культурі складання фінансової звітності та рівні знання стандартів бухгалтерського обліку. Щодо коригування фінансового результату за податковими різницями, є проблеми з окремим обліком податкової амортизації, складними правилами капіталізації процентів та проблемами списання безнадійної заборгованості.

2. Проблема адміністрування податку на прибуток та фіскальний тиск. Переважає некоректне тлумачення положень Податкового кодексу України податковими органами, що порушує порядок проведення заходів податкового контролю під час перевірок. Також в Україні майже не діє

система адміністративного оскарження рішень податкових органів, і лише дуже малий відсоток скарг платників податків був задоволений.

3. Проблема фіскальної ефективності податку на прибуток. Його частка у структурі валового внутрішнього продукту або податкових надходжень має тенденцію до зниження. У зв'язку з цим, в Україні застосовується класична модель європейського податку на прибуток, за якою базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування є фінансовий результат до оподаткування, який потім коригується на визначені різниці законом. Серед загальних недоліків класичної моделі виділяються проблеми з накопиченням збитків, складні правила капіталізації процентів та агресивні схеми податкового планування, що використовуються великими компаніями.

Внутрішній контроль у підприємстві відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного фінансово-господарського управління та вчасного виявлення будь-яких порушень відповідно до встановлених стандартів і принципів законності. Це надає можливість вчасно приймати відповідні коригуючі заходи, а також запобігти подібним порушенням у майбутньому.

З метою покращення організації обліку розрахункових платежів та забезпечення якості облікового процесу щодо податкових розрахунків і платежів, механізм справляння податку на прибуток був переглянутий. Шляхом впровадження активно-пасивного рахунку для відображення відстрочених податкових активів і зобов'язань було досягнуто оптимізації інформаційної бази і підтримки облікового процесу.

Сучасна парадигма бухгалтерського обліку податкових розрахунків враховує активізацію податкових реформ і впровадження нових облікових інструментів для забезпечення точності та правильності обліку податкових зобов'язань. Пропонується використовувати реєстр аналітичного обліку, що систематизує дані для точного відображення податку на прибуток у фінансовій звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Sirenko N., Prokopenko N., Poltorak A., Melnyk O., Trusevich I. Behavioral approach to monitoring the financial security of state. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development*. 2019. Vol. 41. № 1. pp. 107-117.
2. Акімова Н.С., Асває Азадєн. Методичні підходи до трансформації фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ. *Проблеми економіки*. 2018. № 4(38). С. 286–293. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2018-4-286-293>.
3. Андрущенко В. Л., Тучак Т. Податкова система. 2019. ЦУЛ. 416 с.
4. Бабіч В.В. Облік витрат (доходу) з податку на прибуток відповідно до Податкового кодексу України / В.В. Бабіч, І.А. Герасимович // *Облік і фінанси АПК*. – 2011. – № 35. – С. 43–49.
5. Баширова Г. Податок на прибуток: генезис трактування поняття та об'єкт бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2020. № 3. С. 38–46. DOI: <https://doi.org/10.31767/nasoa.3-2020.04>
6. Богацька Н.М. Прибуток підприємства: його роль, формування та резерви збільшення в умовах ринкової економіки. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. doi: 10.32702/2307-2105-2019.9.30 11.
7. Бондар М. І. Облік податкових різниць згідно з Податковим кодексом України / М. І. Бондар, В. В. Бабіч // *Фінанси України*. – 2011. – № 3. – С. 72–80.
8. Волошенюк І.Є. Удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток. *Ефективна економіка*. 2017. № 7. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5701>
9. Вороніна В.Л. Ідентифікація видів прибутку як об'єкта бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. *Інфраструктура ринку*. 2017. № 5. С. 190–196. 12. Гайдаржийська О.М., Бондаренко О.М., Івченко М.Ю.
10. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В. Податкові витрати та контроль

їх стану в системі обліково-податкового інформаційного простору. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Вип. 14. С. 922–927.

11. Ганяйло О.М. Проблемні аспекти обліку податку на прибуток / О.М. Ганяйло, О.М. Колеснікова // Вісник ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди». – 2011. – № 17.

12. Гейер Е. Моделі взаємодії бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку / Е. Гейер // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 11. – С. 18–25.

13. Головний сайт ПАТ «Миронівський хлібопродукт» [Електронний ресурс] - Режим доступу до ресурсу: <https://www.mhp.com.ua/uk/home>

14. Господарський кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. № 436-IV / Верховна Рада України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

15. Жураковська І. Податкові різниці як спосіб взаємоузгодженості бухгалтерського обліку та податкових розрахунків: обліковий аспект / І. Жураковська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 14–21.

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

17. Карпушенко М. Практичні аспекта використання П(С)БО 17 / М. Карпушенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 4. – С. 37–41.

18. Ковач С., Безверхий К. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 4. С. 34–43.

19. Колєватова А.В. Напрями вдосконалення процесу формування та управління прибутком на підприємствах. Молодий вчений. 2018. № 5(2). С. 717–720.

20. Корінька М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : навчальний посібник. Фастів, 2016. 440 с.
21. Лега О.В. Облік розрахунків за податками та платежами: систематизація поглядів. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2021. Вип. 54. С. 259–266. DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastruct54-41>
22. Ловінська Л. Облік податкових різниць у системі реєстрів журнальної форми / Л. Ловінська, О. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 4. – С. 7–24.
23. Ловінська Л.Г. Розрахунок податкових різниць за даними бухгалтерського обліку / Л.Г.Ловінська // Вісник податкової служби. – 2007. – № 11 (438). – С. 32.
24. Лоханова Н.О. Проблеми відображення податкових різниць в обліку і звітності вітчизняних підприємств / Н.О. Лоханова // Одеський національний економічний університет. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22\(2\)_ekon/stat_20_1/24.pdf](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22(2)_ekon/stat_20_1/24.pdf).
25. Лукіна А.О. Особливості контролю розрахунків по податку на прибуток. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=67892> (дата звернення: 03.01.2022).
26. Малишкін О.І. Аналіз методичних підходів щодо визначення податкових різниць з податку на прибуток / [Електронний ресурс]. – [Режим доступу]: <http://eztuir.ztu.edu.ua/4214/1/487.pdf>.
27. Малюга Н.М., Пархоменко В.М. Об'єкти бухгалтерського обліку за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Або що обліковується на рахунках? : навч. посіб. Київ : Консультант, 2017. 92 с.
28. Мелень О.В., Майструк О.Д. Дослідження та аналіз проблемних питань організації обліку фінансових результатів. Економіка і суспільство. 2017. Вип. 13. С. 1385–1390.
29. Мельник З.Ю. Викривлення інформації у звітності: помилки та фальсифікація. Науковий вісник Херсонського державного університету.

2015. № 10. С. 190–194.

30. Мельникова Л. О. Податок на прибуток підприємств: шляхи вдосконалення в умовах впровадження Податкового кодексу України. Наукові праці НДФІ. 2016. №1. С. 16-23.

31. Методичні рекомендації щодо організації та проведення камеральних перевірок податкової звітності платників податків, крім перевірок податкової декларації про майновий стан і доходи та податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця : Наказ Міністерства доходів і зборів України від 14 червня 2013 р. № 165. Законодавство України. URL: <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 04.01.2022).

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (МСБО 12) «Податки на прибуток». URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_012

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. №73 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z036-13> (дата звернення: 03.03.2020).

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» : затв. наказом М-ва фінансів України від 28 груд. 2000 р. № 353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>

35. Орлова В. Зміст та проблеми П(С)БО 17 «Податок на прибуток» / В. Орлова, О. Василик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 22–28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затв. Наказом Міністерства фінансів України N 353 від 28.12.2000 р., зареєстр. в Міністерстві юстиції України 20 січня 2001 р. за № 47/5238 із змінами, і доповненнями [Електронний ресурс] / База «Законодавство України». – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

36. Плахтій Т.Ф. Об'єкти обліку розрахунків за податками відповідно до бухгалтерського та податкового законодавства. Облік і фінанси АПК. 2012. № 1. С. 46–51. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/ob-ekti-oblikurozrahunkiv-za->

podatkami-vidpovidno-do-buhgalterskogo-ta-podatkovogo-zakonodavstva.html

37. Податковий кодекс України : Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

38. Податковий кодекс України від 21 листопада 2021 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 03.01.2022).

39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027->

41. Полторак А. С., Головка М. Й. Механізм реформування системи оподаткування прибутку юридичних осіб в Україні в умовах фіскальної децентралізації. Актуальні проблеми економіки. 2017. № 10 (196). С. 269-276.

42. Порядок формування і використання прибутку підприємства в бухгалтерському обліку. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство». 2018. № 21(1). С. 38–41.

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV / Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

44. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16 січ. 2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>

45. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. Кабінет Міністрів України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF> (дата звернення: 04.01.2022).

46. Про затвердження Зразка форми акта (довідки) документальної планової/позапланової виїзної перевірки податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та Методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів документальних перевірок : Наказ ДФСУ від 25 лютого 2021 р. № 244. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0244912-21>(дата звернення: 07.01.2022).

47. Прокопович Л.Б., Шевчук С.В. Рационалізація облікових процедур визначення оподаткованого прибутку підприємств. Наукові праці Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу «Києво-Могилянська академія». 2016. Т. 275. Вип. 263. С. 84–89.

48. Соловійов О.В. Особливості формування витрат (доходів) з податку на прибуток. Облік і фінанси АПК: освітній портал : веб-сайт. URL: <http://magazine.faaaf.org.ua/osoblivosti-formuvannya-vitrat-dohodiv-z-podatku-na-pributok.html>

49. Ткачик Ф.П. Удосконалення податкового контролю в Україні в контексті протидії ухиленню від оподаткування. Інфраструктура ринку. 2017. № 4. С. 133–137.

50. Тофан І.М. Особливості застосування електронної звітності в оподаткуванні. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2013. № 1. С. 222–229.

51. Фінансові результати діяльності великих та середніх підприємств у 2018 році. Експрес-випуск Державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/express/expr2019/04/49.pdf> (

52. Чалий І. Бухоблік податку на прибуток. Все про бухгалтерський облік. 2015. № 11. С. 11–16.

53. Шевчук С.В. Методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку підприємств. Вісник Національного університету кораблебудування ім. адм. Макарова. 2012. № 3(24). С. 537–547.

54. Шеремета В.П. Бухгалтерський облік податку на прибуток та

відображення його у фінансовій звітності : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2018. 24 с.

55. Шкуліпа Л.В. Конверсія вітчизняної практики обліку податку на прибуток до міжнародних стандартів фінансової звітності. Молодий вчений. 2019. № 3. С. 195–200. 15.

56. Шовкопляс Т.С. Податок на прибуток підприємств – проблеми контролю за його сплатою з боку держави. Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». 2017. № 24. С. 145–148.

57. Ямборко Г. Проблеми взаємоузгодженості бухгалтерського обліку та податкових розрахунків / Г. Ямборко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 5. – С. 19–26.

Коротка історія створення ПАТ «Миронівський хлібопродукт»

Рік	Подія
1998	Юрій Косюк заснував АТЗТ «МХП».
1999	МХП викуповує та модернізує птахофабрику «Перемога». На оновленому підприємстві "Перемога Нова" починається промислове виробництво м'яса птиці.
2002	На ринок виходить перший в Україні бренд охолодженої курятини "Наша Ряба".
2003	У грудні МХП стає першою українською компанією, що отримала кредит від Міжнародної фінансової корпорації. Кошти спрямовані на збільшення та модернізацію виробничих потужностей. Реалізуючи стратегію диверсифікації, у період між 2003 і 2006 роками МХП ініціює низку нових напрямків діяльності: вирощування кукурудзи, соняшнику, пшениці, ріпаку та інших культур; виробництво ковбасних виробів і м'ясних напівфабрикатів; розведення великої рогатої худоби для виробництва яловичини преміум-класу; виробництво гусячої печінки та фуа-гра.
2005	До складу МХП входить утворене 2004 року підприємство "Зернопродукт", що займається вирощуванням кукурудзи, пшениці, ячменю і соняшнику. Цього ж року частиною МХП стає також "Катеринопільський елеватор". Щоб виробляти бетонні панелі для будівництва пташників, МХП в травні включає до свого складу Черкаський завод залізобетонних виробів.
2006	30 травня, згідно із законодавством Люксембургу, створюється холдингова компанія МНР. S.A. У січні закінчується будівництво першого в Україні заводу з виробництва м'ясних напівфабрикатів - Миронівського м'ясопереробного заводу "Легко". До складу компанії також входять: НВП "Урожай" та "Дружба народів".
2008	МХП проводить первинне публічне розміщення акцій на Лондонській фондовій біржі. "Миронівський хлібопродукт" стає першою українською аграрною компанією, що провела лістинг на основному майданчику Лондонської фондової біржі. Розширюється продуктова лінійка МХП за рахунок таких брендів "Бащинський" та "Європродукт".
2013	Компанія успішно випускає єврооблігації на суму US\$750 млн. терміном до 2020 р. та пропонує до обміну облігації, термін яких спливає у 2015 р. МХП вперше виплачує квартальні дивіденди акціонерам компанії у розмірі US\$1,12 на 1 акцію, що еквівалентно US\$120 млн.
2014	Вперше МХП бере участь в найбільших світових виставках продуктів харчування: GULFOOD (Дубай, ОАЕ) і SIAL (Париж, Франція). Географія експорту сягає 50 країн СНД, Азії, Африки, Близького Сходу. Обсяги експорту продукції МХП ростуть. Для експорту продукції МХП на світові ринки створена ТМ Qualiko.
2015	У Брюсселі шість продуктів МХП отримали європейські нагороди Міжнародного інституту смаку та якості (ITQI – International Taste & Quality Institute).
2016	Експортер м'яса птиці в Україні № 1. Диверсифікованість експорту: відкрито нові дистрибуторські офіси в країнах Близького Сходу і Північної Африки. Відкриття нового переробного заводу в Нідерландах.
2017	Відбувся рестайлінг компанії МХП. Новий знак – це трансформація історичного елемента «млин», який присутній у логотипі компанії ще з 1998 року. За голландською моделлю відкрито переробне підприємство у Словаччині. Розпочато будівництво другої черги Вінницької птахофабрики.
2018	Європейська комісія підтвердила відповідність продукції МХП найвищим міжнародним стандартам FSSC 22000, ISO 22000 та BRC Food.
2019	МНР SE отримала фінальний кліренс та завершила придбання компанії Perutnina Ptuj. МХП продовжує нарощувати обсяги інвестицій у підтримку малого бізнесу в сільській місцевості.

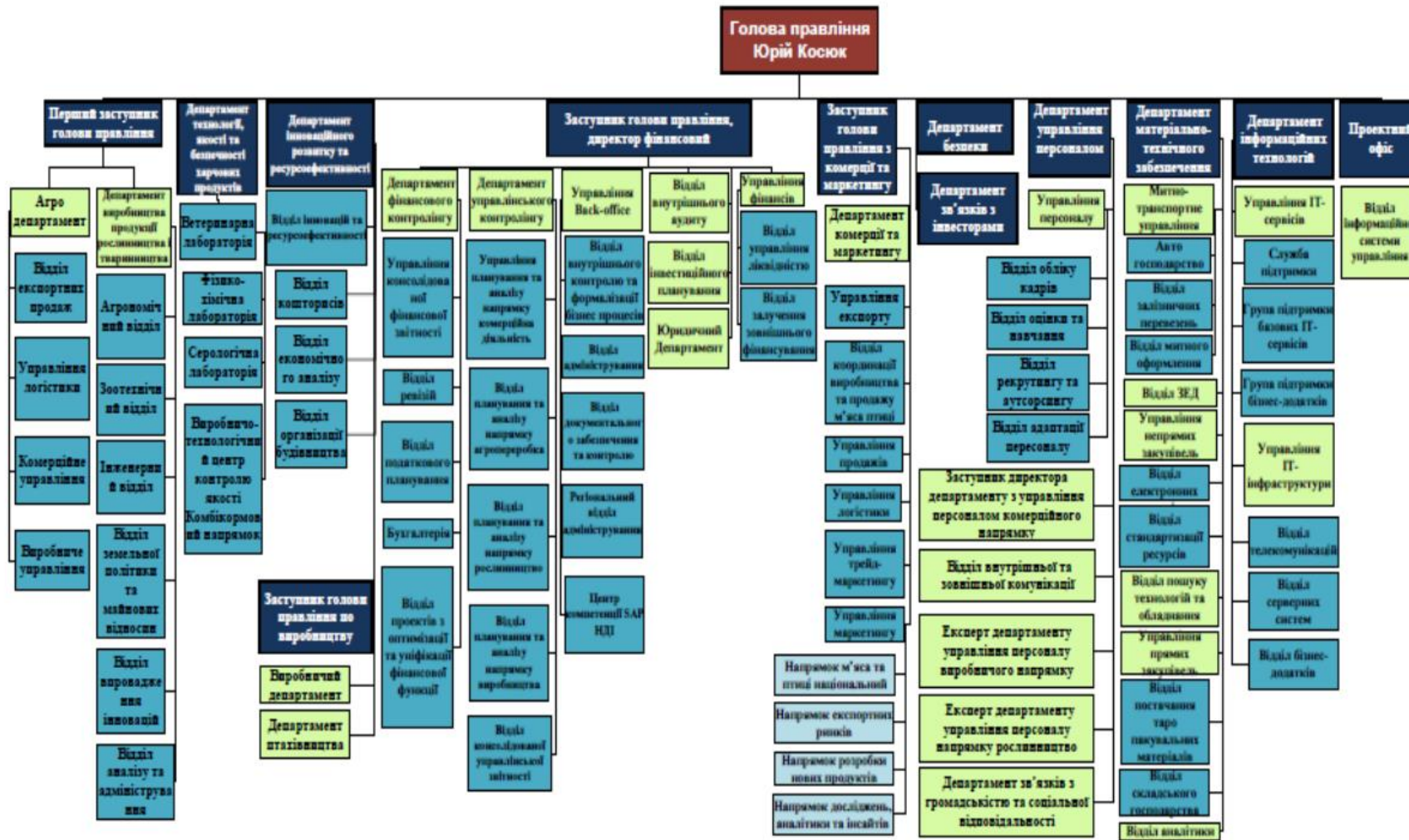


Рис. Б1 Організаційна структура управління ПАТ «МХП»

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на "31" грудня 2021 р.

CONSOLIDATED STATEMENT
OF FINANCIAL POSITION

	Notes	31 December 2019	31 December 2018
ASSETS			
Non-current assets			
Property, plant and equipment	12	2,049,298	1,498,530
Right-of-use asset	13	229,244	-
Intangible assets	14	106,522	52,059
Goodwill	15, 2	64,843	2,509
Non-current biological assets	17	29,652	23,392
Long-term bank deposits		3,298	3,387
Deferred tax assets	11	2,284	-
Other non-current assets, net	16	23,713	54,110
		2,508,854	1,633,987
Current assets			
Inventories	18	208,389	273,522
Biological assets	17	205,747	179,290
Agricultural produce	19	215,816	224,789
Other current assets	22	52,573	32,858
Toxas recoverable and prepaid	20	30,030	45,146
Trade accounts receivable, net	21	124,474	69,305
Cash and cash equivalents	23	340,735	211,768
Assets classified as held for sale	2	3,877	-
		1,181,641	1,034,678
TOTAL ASSETS		3,690,495	2,670,665

On behalf of the Board: *Zluzh Kyryuk*
 Chief Executive Officer: *Illyona Korynchuk*
 Chief Financial Officer: *Illyona Korynchuk*

	Notes	31 December 2019	31 December 2018
EQUITY AND LIABILITIES			
Equity			
Share capital	24	284,505	284,505
Treasury shares		(44,593)	(44,593)
Additional paid-in capital		174,022	174,022
Revaluation reserve	12	862,435	642,800
Retained earnings		1148,113	1,040,327
Translation reserve		(842,188)	(1,015,591)
Equity attributable to equity holders of the Parent		1,582,294	1,081,470
Non-controlling interests	25	13,572	36,536
Total equity		1,595,866	1,098,006
Non-current liabilities			
Bank borrowings	26	75,880	105,283
Bonds issued	27	1,365,669	1,090,935
Lease liabilities	28	151,789	9,087
Deferred revenues	9	49,933	34,578
Deferred tax liabilities	11	55,305	12,953
Other non-current liabilities		5,872	-
		1,704,448	1,253,136
Current liabilities			
Trade accounts payable		147,334	66,398
Other current liabilities	29	131,994	96,383
Bank borrowings	26	24,945	132,715
Accrued interest	26, 27	21,789	19,472
Lease liabilities	28	64,074	4,355
Liabilities directly associated with assets classified as held for sale	2	45	-
		390,181	319,323
TOTAL LIABILITIES		2,094,629	1,572,459
TOTAL EQUITY AND LIABILITIES		3,690,495	2,670,665

The accompanying notes are an integral part of these consolidated financial statements.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на "31" грудня 2020 р.

CONSOLIDATED STATEMENT OF FINANCIAL POSITION
AS OF 31 DECEMBER 2018
(in thousands of US dollars, unless otherwise indicated)

	Notes	31 December 2018	31 December 2017
ASSETS			
Non-current assets			
Property, plant and equipment	12	1,498,530	1,383,102
Land lease right	13	48,809	45,410
Deferred tax assets	11	-	721
Non-current biological assets	15	23,392	20,405
Long-term bank deposits	24	3,387	2,524
Other non-current assets, net	14	59,859	24,817
		1,633,987	1,476,379
Current assets			
Inventories	16	273,522	226,368
Biological assets	15	179,290	141,028
Agricultural produce	17	224,799	883,407
Other current assets	20	32,858	25,327
Taxes receivable and prepaid	18	45,146	37,757
Trade accounts receivable, net	19	69,305	62,305
Cash and cash equivalents	21	217,788	125,554
		1,036,678	801,756
TOTAL ASSETS		2,670,665	2,278,135
EQUITY AND LIABILITIES			
Equity			
Share capital	22	284,505	284,505
Treasury shares		(44,593)	(48,501)
Additional paid-in capital		174,022	175,291
Revaluation reserve	12	642,800	661,454
Reserved earnings		1,040,327	825,978
Translation reserve		(4,025,599)	(1,020,054)
Equity attributable to equity holders of the Parent		1,081,470	968,566

	Notes	31 December 2018	31 December 2017
Non-current liabilities			
Non-participating interests	23	16,536	17,241
Total equity		1,098,006	985,707
Non-current liabilities			
Bank borrowings	24	905,753	138,817
Bonds issued	25	1,090,935	970,088
Finance lease obligations	26	9,087	7,410
Deferred revenues	9	34,578	-
Deferred tax liabilities	11	12,953	23,730
		1,253,336	1,140,045
Current liabilities			
Trade accounts payable		66,298	43,175
Other current liabilities	27	96,383	50,296
Bank borrowings	24	132,715	36,917
Accrued interest	24, 25	19,472	17,995
Finance lease obligations	26	4,355	4,040
		319,323	152,383
TOTAL LIABILITIES		1,572,659	1,292,428
TOTAL EQUITY AND LIABILITIES		2,670,665	2,278,135

On behalf of the Board

Chief Executive Officer

Chief Financial Officer

Yurij Korjuk

Viktor Korolukhin

The accompanying notes on the pages 115 to 167 form an integral part of these consolidated financial statements.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на "31" грудня 2019 р.

CONSOLIDATED STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME			
for the year ended 31 December 2017			
<i>(In thousands of US dollars unless otherwise indicated)</i>			
Continuing operations	Notes	2017	2016 (Restated Note 3)
Revenue	6	1,287,752	1,135,462
Net change in fair value of biological assets and agricultural produce	5	21,001	38,894
Cost of sales	7	(912,844)	(828,750)
Gross profit		395,909	345,606
Selling, general and administrative expenses	8	(79,239)	(62,273)
VAT refunds and other government grants income	9	52,605	34,056
Other operating expenses, net		(3,912)	(1,125)
Impairment of property, plant and equipment	12	(3,607)	(1,443)
Operating profit		361,756	314,821
Finance income		3,472	2,234
Finance costs	10	(108,399)	(106,843)
Foreign exchange loss, net	31	(35,615)	(145,217)
Other expenses, net		(8,077)	(9,289)
Other expenses, net		(148,619)	(259,115)
Profit before tax		213,137	55,706
Income tax benefit	11	17,118	13,080
Profit for the period from continuing operations		230,255	68,786
DISCONTINUED OPERATIONS			
Loss for the period from discontinued operations	2	(25,864)	(9,538)
Profit for the period		204,391	59,248

The accompanying notes on the pages 97 to 153 form an integral part of these consolidated financial statements

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2021 рік
ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

**CONSOLIDATED STATEMENT OF PROFIT OR LOSS AND OTHER
 COMPREHENSIVE INCOME**

	Notes	2019	2018
Continuing operations			
Revenue	6	2,055,943	1,552,206
Net change in fair value of biological assets and agricultural produce	5	(39,515)	32,094
Cost of sales	7	(1,618,596)	(1,162,727)
Gross profit		397,832	421,573
Selling, general and administrative expenses	8	(179,156)	(99,577)
Other operating income/(expense), net		3,071	(5,903)
Loss on impairment of property, plant and equipment	12	(6,244)	(3,903)
Operating profit		215,503	312,390
Finance income		8,034	4,457
Finance costs	10	(147,552)	(138,079)
Foreign exchange gain, net	34	185,291	11,638
Other expenses, net		(8,064)	(10,561)
Profit before tax		253,212	179,905
Income tax expense	11	(32,107)	(50,527)
Profit for the year from continuing operations		221,105	129,378
Discontinued operations			
Loss for the year from discontinued operations	2	(5,822)	(1,274)
Profit for the year		215,283	128,104
Other comprehensive income			
Items that will not be reclassified to profit or loss:			
Effect of revaluation of property, plant and equipment	12	199,437	-
Deferred tax on revaluation of property, plant and equipment charged directly to other comprehensive income as result of revaluation	11	(17,053)	-
Deferred tax on revaluation of property, plant and equipment charged directly to other comprehensive income as result of revaluation		15,162	49,357
Items that may be reclassified to profit or loss:			
Cumulative translation difference		175,928	14,054
Other comprehensive income		373,476	63,411
Total comprehensive income for the year		588,757	191,515
Profit attributable to:			
Equity holders of the Parent		218,441	124,926
Non-controlling interests	25	(1,158)	3,178
Total comprehensive income attributable to:		215,283	128,104
Equity holders of the Parent		585,943	186,828
Equity holders of the Parent		2,814	4,687
Non-controlling interests		588,757	191,515
Earnings per share from continuing and discontinued operations:			
Basic and diluted earnings per share (USD per share)		2.04	1.17
Earnings per share from continuing operations			
Basic and diluted earnings per share (USD per share)	36	2.10	1.18

On behalf of the Board:
 Chief Executive Officer: Toshiyuki Kuroki
 Chief Financial Officer: Atsuhiko Kuroki

The accompanying notes on the pages 82 to 150 form an integral part of these consolidated financial statements.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2020 рік

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

FINANCIAL STATEMENTS

CONSOLIDATED STATEMENT OF PROFIT OR LOSS AND OTHER COMPREHENSIVE INCOME

FOR THE YEAR ENDED 31 DECEMBER 2018

(In thousands of US dollars, unless otherwise indicated)

Continuing operations	Notes	2018	2017
Revenue	6	1,555,977	1,287,752
Net change in fair value of biological assets and agricultural produce	5	32,094	21,001
Cost of sales	7	(1,167,668)	(912,844)
Gross profit		420,403	395,909
Selling, general and administrative expenses	8	(99,674)	(79,239)
Government grants income	9	1,200	52,605
Other operating expenses, net		(7,003)	(3,912)
Impairment of property, plant and equipment	12	(3,803)	(3,607)
Operating profit		311,123	361,756
Finance income		4,457	3,472
Finance costs	10	(138,019)	(108,399)
Foreign exchange gain/(loss), net	32	11,638	(35,615)
Other expenses, net		(10,568)	(8,077)
Profit before tax		178,631	213,137
Income tax (expense)/benefit	11	(50,527)	17,118
Profit for the year from continuing operations		128,104	230,255
Discontinued operations			
Loss for the year from discontinued operations	2	-	(25,864)
Profit for the year		128,104	204,391

The accompanying notes on the pages 115 to 167 form an integral part of these consolidated financial statements.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2019 рік

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

CONSOLIDATED STATEMENT OF FINANCIAL POSITION		as of 31 December 2017		31 December 2016	
<i>(in thousands of US dollars, unless otherwise indicated)</i>					
	Notes	31 December 2017	31 December 2016		Notes
ASSETS					
Non-current assets					
Property, plant and equipment	12	1,383,102	1,980,334	Equity attributable to equity holders of the Parent	22
Land lease rights	13	45,410	43,845	Non-controlling interests	22
Deferred tax assets	11	121	1,561	Total equity	22
Non-current biological assets	14	20,405	14,558	985,707	693,064
Long-term bank deposits		2,524	577	NON-CURRENT LIABILITIES	
Other non-current assets		24,817	13,554	Bank borrowings	23
		1,476,379	1,254,429	Bonds issued	24
CURRENT ASSETS					
Inventories	15	226,368	187,332	Finance lease obligations	25
Biological assets	14	141,028	116,214	Deferred tax liabilities	11
Agricultural produce	16	183,407	167,389		
Other current assets, net		25,327	25,424	CURRENT LIABILITIES	
Taxes recoverable and prepaid	17	37,767	31,235	Trade accounts payable	15
Trade accounts receivable, net	18	62,305	50,868	Other current liabilities	26
Cash and cash equivalents	19	125,554	154,570	Bank borrowings	23
Assets classified as held for sale	20	-	88,396	Accrued interest	23, 24
		801,756	821,428	Finance lease obligations	25
TOTAL ASSETS		2,278,135	2,075,857	Liabilities directly associated with assets classified as held for sale	20
EQUITY AND LIABILITIES					
Equity					
Share capital	21	284,505	284,505	TOTAL LIABILITIES	20
Treasury shares		(48,503)	(48,503)	TOTAL EQUITY AND LIABILITIES	
Additional paid-in capital		175,291	175,291	1,292,428	1,382,793
Resolutions reserve	12	661,454	570,649		
Retained earnings		925,978	719,340		
Transition reserve		(1,030,159)	(1,024,976)		

On behalf of the Board:

Chief Executive Officer

Yury Korotkiy

Chief Financial Officer

Ukraina Kurelyshchyna

The accompanying notes on the pages 97 to 133 form an integral part of these consolidated financial statements

Таблиця В.1 - Тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню та оподаткуванню

Бухгалтерський облік	Податковий облік
<p>Витрати на модернізацію ОЗ в сумі не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року включаються до первісної вартості ОЗ. Д-т 15 К-т 20, 22, 66, 65, 63, 685 Д-т 10, 11 К-т 15</p>	<p>Сума витрат, пов'язана з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів, у тому числі орендованих або отриманих у концесію чи створених (збудованих) концесіонером у розмірі, що не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, відноситься платником податку до складу витрат (ст. 146.12 ПКУ)</p>
<p>Від'ємне значення об'єкта оподаткування не відображається у бухгалтерському обліку</p>	<p>Якщо результатом розрахунку об'єкта оподаткування платника податку з числа резидентів за підсумками податкового року є від'ємне значення, то сума такого від'ємного значення підлягає включенню до витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням зазначеного від'ємного значення попереднього року у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення. Негативне значення як результат розрахунку об'єкта оподаткування, отримане від ведення діяльності, яка підлягає патентуванню, не враховується для цілей абзацу першого цього пункту та відшкодовується за рахунок доходів, отриманих у майбутніх податкових періодах від такої діяльності (ст.150.1 ПКУ)</p>
<p>Д-т 685 К-т 31</p>	<p>У разі, якщо в майбутніх звітних податкових періодах платник податку повертає таку поворотну фінансову допомогу (її частину) особі, яка її надала, такий платник податку збільшує суму витрат на суму такої поворотної фінансової допомоги (її частини) за наслідками звітного податкового періоду, в якому відбувся таке повернення. Положення цього пункту не поширюються на суми поворотної фінансової допомоги, отриманої від засновника / учасника (в тому числі нерезидента) такого платника податку, у випадку повернення такої допомоги не пізніше 365 календарних днів з дня її отримання (ст.135.5.5 ПКУ)</p>
<p>Ремonti ОЗ в сумі перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року включаються в поточні витрати підприємства. Д-т 23, 91, 92, 93, 94 К-т 20, 22, 66, 65, 63, 685</p>	<p>Первісна вартість ОЗ збільшується на суму витрат, пов'язаних з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що призводять до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів у сумі, що перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення. (ст. 46.11 ПКУ)</p>
<p>Витрати на рекламу</p>	<p>При визначенні об'єкта оподаткування враховуються такі витрати подвійного призначення: витрати платника податку на проведення реклами Якщо платник не зможе в поточному періоді підтвердити зв'язок витрат з господарською діяльністю, то витрати на рекламу в поточному періоді не включаються до податкових витрат</p>
<p>ПФД до доходів не включається Д-т 31 К-т 685</p>	<p>Інші доходи включають: суми поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, що залишаються неповерненими на кінець такого звітного періоду, від осіб, які не є платниками цього податку (у тому числі нерезидентів), або осіб, які згідно з цим Кодексом мають пільги з цього податку, в тому числі право застосовувати ставки податку нижчі, ніж установлені п.151.1 ПКУ (ст.135.5.5 ПКУ).</p>

Таблиця Е.1 - Постійні податкові різниці, що підлягають вирахуванню та оподаткуванню

Бухгалтерський облік	Податковий облік
Фінансовий результат визначається вирахуванням з доходу від продажу основних засобів їх балансової (залишкової вартості), непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів. Д-т 13 К-т 10 на суму зносу Д-т 286 К-т 10 на суму залишкової вартості Д-т 377 К-т 712 на суму доходу Д-т 712 К-т 641/ПДВ – на суму ПДВ Д-т 943 К-т 286 – на суму залишкової вартості	Сума перевищення доходів від продажу або іншого відчуження над первісною вартістю придбання неvirобничих основних засобів та витрат на ремонт, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, включається до доходів платника податку, а сума перевищення первісної вартості над доходами від такого продажу або іншого відчуження включається до витрати платника податку (ст. 146.13 ПКУ)
Оголошення емітентом про виплату дивідендів: Д-т 373 К-т 731 Отримано дивіденди на розрахунковий рахунок: Д-т 311 К-т 373	Доходи, що не враховуються для визначення об'єкта оподаткування: дивіденди, отримані платником податку від інших платників податку, у випадках, передбачених п. 153.3 ПКУ. 153.3.6. Юридичні особи – резиденти, які отримують дивіденди, не включають їх суму до складу доходу (крім постійних представництв нерезидентів). Якщо дивіденди отримуються платником податку – резидентом із джерелом їх виплати від нерезидента, то платник податку включає суму отриманих дивідендів (крім дивідендів, отриманих від юридичних осіб, які перебувають під його контролем відповідно до п. 14.1.159 ПКУ, і не є нерезидентами, які мають офісний статус) до складу доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів (ст.136.1.12 ПКУ).
Д-т 311 К-т 715	Доходи, що не враховуються для визначення об'єкта оподаткування: суми коштів або вартість майна, отримані платником податку як компенсація (відшкодування) за примусове відчуження державою іншого майна платника податку у випадках, передбачених Законом (ст.136.1.4 ПКУ)
Штрафи, пені, що підлягають сплаті Д-т 948 К-т 311, 685	Не включаються до складу витрат суми штрафів та / або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду, які підлягають сплаті платником податку (ст. 139.1.11)
Страхові платежі включаються в поточні витрати підприємства. Д-т 92, 93, 94 К-т 685	Якщо відповідно до договору довгострокового страхування життя, договору довірчого управління або будь-якого виду недержавного пенсійного забезпечення платник цього податку зобов'язаний сплатити за власний рахунок страхові платежі (страхові премії, страхові внески), пенсійні внески до недержавних пенсійних фондів та внески на рахунки учасників фондів банківського управління найманого ним фізичної особи, то такий платник податку має право включити до складу витрат кожного звітного податкового періоду (наростаючим підсумком) суму таких внесків, загальний обсяг яких не перевищує 25 % заробітної плати, нарахованої такій найманій особі протягом податкового року, на який припадають такі податкові періоди (ст. 142.2 ПКУ)
Представницькі витрати включаються в поточні витрати: Д-т 92, 93 К-т 631, 685	Не включаються до складу витрат витрати на: організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків (крім благодійних внесків та пожертвувань неприбутковим організаціям, визначеним ст. 157 ПКУ, та витрат, пов'язаних із провадженням рекламної діяльності, які регулюються нормами п.140.1.5 ПКУ) (ст.139.1.1 ПКУ)
Добові включаються до складу витрат поточного періоду або у виробничі витрати в повній сумі: Д-т 23, 91, 92, 93, 94 К-т 372	До складу витрат на відрядження відносяться добові витрати, понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах території України, але не більше 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої Законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон – не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої Законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження (ст.140.1.7 ПКУ)
Немає поділу на виробничі і неvirобничі: Д-т 23, 91, 92, 93, 94 К-т 13	Не підлягають амортизація витрати на придбання / самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення неvirобничих основних засобів. Термін «неvirобничі основні засоби» означає необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку (ст. 144.3 ПКУ)
Бухгалтерський облік	Податковий облік
В доходи не включається	Інші доходи включають: 135.5.4. суми безповоротної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді 14.1.257. Безповоротна фінансова допомога – це сума процентів, умовно нарахованих на суму поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду, у розмірі облікової ставки Національного банку України, нарахованої за кожний день фактичного використання такої поворотної фінансової допомоги (ст. 135.5.5 ПКУ)

Таблиця Є.1 - Останні зміни у формі декларації з податку на прибуток

Наказ Мінфіну	Зміни, які внесено до декларації з ПП
<p>від 20.02.2023 № 101 (далі – Наказ № 101, наказ набув чинності 31 березня 2023 року, а форма декларації – з 1 липня 2023 року, код електронної форми Ј0100124)</p>	<p>зміни такі:</p> <ul style="list-style-type: none"> • для індустріальних парків та інвесторів зі значними інвестиціями. Поле для особливої відмітки у полі 10, нові рядки у декларації для об'єктів оподаткування контрольованих операцій таких суб'єктів; • для валюто-обмінних операцій у пунктах обміну іноземних валют. Нові рядки у декларації для авансових внесків та виправлення помилок таких платників ПП, новий Додаток ОВ для помісячного розрахунку авансових внесків, новий рядок у Додатку ЗП для таких авансових внесків; • оновлені Додатки РІ, ПП, ПН і ТЦ (з'явилися нові рядки й графи), зокрема пов'язані з отриманням за рішенням уряду власності рф, продажу майбутньої житлової нерухомості забудовниками і девелоперами, використання податкових пільг за цільовим призначенням
<p>від 07.06.2023 № 302 (далі – Наказ № 302, наказ набув чинності 31 липня 2023 року, а форма декларації – з 01 січня 2024 року, код електронної форми Ј0100125)</p>	<p>зміни такі:</p> <ul style="list-style-type: none"> • для страховиків з'явилися нові податкові різниці (ряд. 4.1.1 та ряд. 4.2.1 Додатка РІ) – збільшення (зменшення) ФР на позитивну (від'ємну) різницю між приростом (убутком) страхових резервів, визначених відповідно до МСФЗ, та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за методикою, визначеною НБУ (див. оновлений п. 141.1 ПК); • оновлена прим. 8 Додатка ТЦ; • оновлений Додаток КІК (ряд. 06.1 КІК, ряд. 06); • оновлені прим. 1 та 2 Додатка ДІА
<p>від 24.10.2023 № 572 (далі – Наказ № 572, наказ набув чинності 15 грудня 2023 року, а форма декларації – з 01 січня 2024 року, код електронної форми Ј0100125)</p>	<p>зміни для колишніх спрощенців (як малодоходників, так і великодоходників), у т.ч. тих, які перебували на спецгрупі 2%, а саме для ситуації (див. також абз. 1 та абз. 2 пп. 4¹ підрозд. 4 Перехідних положень ПК):</p> <ul style="list-style-type: none"> • отримання оплати впродовж звітного періоду за товари (роботи, послуги), які були відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі. У такому разі ФР збільшується на суму доходу за такими товарами (роботами, послугами) (ряд. 4.1.5.1 Додатка РІ) та зменшується на собівартість таких товарів (робіт, послуг) (ряд. 4.2.5.1 Додатка РІ). Справа в тому, що такий дохід не потрапив під оподаткування на спрощеній системі, так як оплата під час перебування на спрощеній системі не була отримана. Як відомо, спрощенці нараховують єдиний податок за касовим методом**, тобто за фактом отримання грошових коштів. Цією різницею під оподаткування потрапляє прибуток від реалізації таких «перехідних» товарів (робіт, послуг), оплату за якими не було отримано, перебуваючи на спрощеній системі; • відвантаження (надання) товарів (робіт, послуг) у рахунок попередньої оплати (авансу), отриманої на спрощеній системі*. У такому разі ФР зменшується на суму доходу від реалізації таких товарів (робіт, послуг) (ряд. 4.2.5.2 Додатка РІ) та збільшується на їхню собівартість (ряд. 4.1.5.2 Додатка РІ). Цією різницею з-під оподаткування виводиться прибуток за «перехідними» товарами (роботами, послугами), які вже потрапили під оподаткування єдиним податком на спрощеній системі, так як спрощенці нараховують податок за фактом отримання грошових коштів, у т.ч. авансу**
<p>* якщо аванс був не на повну суму, то передбачається пропорційний перерахунок. Тоді ФР до оподаткування збільшується на суму частини собівартості таких товарів (робіт, послуг), що врахована у такому періоді у складі витрат згідно з правилами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, яка так відноситься до собівартості таких товарів (робіт, послуг), як сума такої попередньої (авансової) оплати до загальної вартості таких відвантажених (наданих) товарів (робіт, послуг) (див. абз. 3 пп. 4¹ підрозд. 4 Перехідних положень ПК). Тобто множимо собівартість на % авансу;</p> <p>** платники податку на прибуток натомість визнають доходи (витрати) за методом нарахування, тобто за правилами бухгалтерського обліку. Дані податкові різниці усувають подвійне оподаткування за «перехідними» товарами (роботами, послугами) у тих платників податку на прибуток, які у звітному періоді перебували на спрощеній системі. Ці різниці стосуються й малодоходників (див. абз. 4 підрозд. 4 Перехідних положень ПК). Виняток, коли дані податкові різниці не застосовуються, – перебування на спрощеній системі 4-ї групи (сільськогосподарської)</p>	

Таблиця Ж.1 - Алгоритм заповнення основної частини декларації з податку на прибуток

Код рядка	Як заповнити
01	<p>Для заповнення даного показника за основу беремо Звіт про фінансові результати (форма № 2 або спрощені форми № 2-м, № 2-мс, які використовуються суб'єктами малого підприємництва). Не забуваємо тільки, що декларація заповнюється у гривнях без копійок, а Звіт про фінансові результати – у тис. грн. Отже, використовуємо бухгалтерського обліку, які були основою для складання Звіту про фінансові результати (ще до заокруглень). Додаємо усі доходи, які одержувало підприємство за період:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● чистий дохід (виручка) від реалізації (ряд. 2000 форми № 2); ● інші операційні доходи (ряд. 2120 форми № 2); ● дохід від участі в капіталі (ряд. 2120 форми № 2); ● фінансові доходи (ряд. 2220 форми № 2); ● інші доходи (ряд. 2240 форми № 2). <p>Про включення саме цих доходів зазначається й у листі ДФС у м. Києві від 16.03.2016 № 6300/10/26-15-12-05-11. Зокрема там згадується й про доходи від участі в капіталі. При використанні спрощеної фінансової звітності для малих підприємств беремо ряд. 2280 форм № 2-м та 2-мс.</p> <p>Показник ряд. 01 Податкової декларації важливий тим, що за ним визначається, чи застосовує підприємство при розрахунку об'єкта оподаткування податкової різниці чи ні (дохід більше чи менше 40 млн грн)</p>
02	<p>Використовуємо дані таких рядків Звіту про фінансові результати (до заокруглень):</p> <ul style="list-style-type: none"> ● ФР до оподаткування (звичайний звіт) – з ряд. 2290 форми № 2 (за наявності прибутку), з ряд. 2295 (за наявності збитку); ● ФР до оподаткування (для малих підприємств) – з ряд. 2290 форм № 2-м, 2-мс. <p>Якщо ФР – прибуток, то дані записуємо з додатним значенням, якщо ж збиток – зліва ставимо знак мінус («-»)</p>
03 РІ	<p>Цифру беремо з останнього рядка Додатка РІ (вона може бути як зі знаком «+», так і зі знаком «-»).</p> <p>Даний рядок заповнюється лише тими підприємствами, які:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● коригують ФР на податкові різниці за розділом III ПК (тобто це високодохідники з доходом більше 40 млн грн чи добровольці); ● переносять збитки минулих звітних періодів (пп. 140.4.2 розділу III ПК, ряд. 3.2.4 Додатка РІ). Це можуть бути й малодохідники. У такому разі ще й подаємо Додаток III, так як перенесення минулорічних збитків розглядається як податкова пільга (код «11020301»). <p>Якщо немає податкових різниць, то ставимо прочерк (Додаток РІ у такому разі заповнювати не треба)</p>
03.1*	<p>Стосується лише тих, хто (1) інвестором зі значними інвестиціями та (2) має контрольовані операції. Наводиться сума перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) за такими операціями</p>
03.2*	<p>Стосується лише тих, хто (1) інвестором зі значними інвестиціями та (2) має контрольовані операції. Наводиться сума перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки», при здійсненні таких операцій</p>
04*	<p>рачуємо об'єкт оподаткування: ряд. 02 + ряд. 03 РІ + рядок 03.1 + рядок 03.2</p>

05 ПЗ	<p>Скоріше за все, залишаємо порожнім, так як даний рядок стосується небагатьох підприємств, а саме:</p> <ul style="list-style-type: none"> • підприємств/організацій ГО осіб з інвалідністю, якщо є їхньою повною власністю (п. 142.1 ПК); • Чорнобильської АЕС (п. 142.2 ПК); • підприємств літакобудування (п. 41 підрозд. 4 Перехідних положень ПК); • учасників проекту «Укриття» (п. 142.3 ПК); • зайнятих у реалізації проекту модернізації Бортницької станції очищення стічних вод (пп. «а» – «в» п. 9 підрозд. I Перехідних положень ПК). <p>Для цих підприємств заповнюємо також Додаток ПЗ з розрахунком та вказанням підстави щодо застосування пільги. Також подаємо й «пільговий» Додаток ПП</p>
06	<p>Розраховуємо податок на прибуток. У загальному випадку це: (ряд. 04 – ряд. 05 ПЗ)×0,18. У більшості випадків співпадає зі значенням ряд. 04.</p> <p>Виняток – банки, для яких встановлено за 2023 рік підвищену базову ставку податку на прибуток у розмірі 50%, а не 18% (п. 68 підрозд. 4 Перехідних положень ПК). Зі звітування за 2024 рік ставка податку на прибуток для банків стає 25% (п. 136.1¹ ПК, Закон від 21.11.2023 № 3474-IX, який набув чинності з 8 грудня 2023 року)</p>
06.1 КІК	даний рядок заповнюють ті платники податку, які мають контрольовані іноземні компанії (КІК)
06.2 МПЗ	Зазначаємо податок на прибуток, який порахований у вигляді мінімального податкового зобов'язання з додатку МПЗ. Стосується власників, орендарів та інших користувачів земельних ділянок сільськогосподарського призначення (див. пп. 14.1.1142 ПК та п. 141.9 ПК)
06.3 ДІА	вказуємо податок на прибуток за операціями резидента Дія Сіті (+, –)
06.4	Зазначаємо суму податку на прибуток з об'єктів оподаткування, які виникають у контрольованих операціях учасників індустріальних парків та інвесторів зі значними інвестиціями (п. 142.4 ПК, п. 55 підрозд. 4 Перехідних положень ПК). Рахуємо так: (ряд. 06.4.1 + ряд. 06.4.2) × 0,18
06.4.1	вказуємо суму перевищення ціни «втягнутої руки» над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій підприємства-інвестора зі значними інвестиціями (п. 55 підрозд. 4 Перехідних положень ПК) або учасника індустріального парку (п. 142.4 ПК)
06.4.2	зазначаємо суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною «втягнутої руки» при здійсненні контрольованих операцій підприємства-інвестора зі значними інвестиціями (п. 55 підрозд. 4 Перехідних положень ПК) або учасника індустріального парку (п. 142.4 ПК)
07.1	
07.2	Заповнюють лише страховики, які визначають ПП них на основі доходу, а не прибутку. При чому за особливими ставками 3% та 0% (п. 141.1 ПК, пп. 136.2.1 ПК)
08	
09	
09.1	
09.1.1	
09.1.2	Заповнюють лише платники ПП, які займаються діяльністю з випуску та проведення лотерей. Вони сплачують податок з доходу 30% (п. 48 підрозд. 4 Перехідних положень ПК)
09.2	
10	
11	Заповнюють лише платники податків, які займаються азартними іграми. Вони сплачують податок з доходу 10% (пп. 136.4.1 ПК). З 13.08.2020 р. діє Закон «Про державне регулювання діяльності щодо організації та проведення азартних ігор» від 14.07.2020 № 768-IX
12	
13	Заповнюють підприємства, які займаються букмекерською діяльністю. Податок розраховується не з прибутку, а з доходу. Ставка – 18% з доходу (пп. 136.4.2 ПК)
14	
15	заповнюють лише підприємства, які займаються азартними іграми або букмекерською діяльністю

16 ЗП	Заповнюємо, якщо сплачували авансові внески з ПП за дивідендами у минулих звітних періодах або сплачували ПП закордоном у країнах, з якими підписані угоди про уникнення подвійного оподаткування. В основі розрахунку – Додаток ЗП , з якого й беремо відповідну суму. Вона зменшує нарахований ПП. Наводимо її тут без знаку «-». Якщо ж сплачували дивіденди у звітному періоді, то складаємо ще й Додаток АВ. Також у декларації за 2023 рік Додаток ЗП заповнюють ті платники ПП, які мають пункти обміну іноземних валют – щодо авансових внесків ПП з таких пунктів (ряд. 16.5 Додатка ЗП)
17	Заповнюємо за формулою, яка наведена до цього рядка. У більшості підприємств тут буде різниця: ряд. 06 – ряд. 16 ЗП. Страховики, банки, букмекери, організатори азартних ігор використовують формулу
18	Заповнюємо, якщо базовим звітним періодом маємо квартал. Наприклад, при заповненні декларації за 2023 рік тут вказуємо значення з декларації за 9 місяців 2023 року (з ряд. 17). Для підприємств з базовим річним звітним періодом не заповнюємо. Також у цей рядок включаємо уточнені показники при виявленні помилок попередніх звітних періодів (самоуточнення), а також суми донараховані податківцями внаслідок перевірок звітних періодів
19	Вносимо кінцева сума податку на прибуток. Вона декларується та підлягає сплаті, заноситься податківцями до інтегрованої картки платника , тому саме цю суму слід нарахувати й у бухгалтерському обліку (у цілих, без копійок). Якщо базовим звітним періодом є квартал, то заповнення здійснюємо як різницю двох верхніх рядків: ряд. 17 – ряд. 18. Якщо підприємство з річним базовим звітним, то переносимо суму з графи 17
20 АВ	<i>Даний рядок довідковий. Заповнюємо, якщо сплачували авансовий внесок з податку на прибуток. Також складаємо Додаток АВ. Якщо ж такого не було – не заповнюємо. Дані Додатка АВ використовуємо також для заповнення Додатка ЗП, який через ряд. 16 ЗП зменшує прибуток до оподаткування. Сам же ряд. 20 АВ та пов'язані з ним рядки 21-22 уже на податок не впливають</i>
21	Заповнюємо, якщо базовим звітним періодом є квартал, а у минулому звітному періоді є сума авансового внеску за дивідендами (ряд. 20 АВ декларації за минулий звітний період, для річної – це 3 квартали)
22	Даний рядок є також довідковим. Знаходимо різницю: ряд. 20 АВ – ряд. 21. Заповнюють усі
23 ПН	Містить розраховану суму податку на репатріацію (загальна ставка 15%), тобто податку на доходи сплачені нерезидентам-юрособам. Не тільки у грошовій, але й у негрошовій формі (формула є у пп. 141.4.2 ПК). Заповнюємо, якщо у звітному періоді була виплата доходу нерезидентам. Джерело даних для заповнення – Додаток ПН
24	Заповнюємо, якщо базовим звітним періодом є квартал. Заносимо значення за ряд. 23 ПН з декларації за минулий звітний період
25	Це сума податку на доходи нерезидентів (податку на репатріацію) , яка підлягає сплаті. Визначаємо розрахунково. Якщо базовий звітний період: <ul style="list-style-type: none"> • квартал – ряд. 23 ПН – ряд. 24; • рік – ряд. 25 = ряд. 23 ПН. Цей показник також вноситься податківцями в інтегровану картку платника
26 ОВ	Відображаємо суму авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді, яка попередньо має бути порахована помісячно у Додатку ОВ (п. 141.13 ПК). Однак значення суми авансових внесків з графи 4 Додатка ОВ у 2023 році враховуються з понижуючим коефіцієнтом, а саме (п. 64 ¹ підрозд. 10 Перехідних положень ПК): <ul style="list-style-type: none"> • 0,33 – у січні-червні 2023; • 0,66 – у липні-грудні 2023
27	У великодоходників (каральників) показуємо суму авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, що має бути сплачена у попередньому звітному (податковому) періоді поточного року (кварталі, півріччі, 3-х кварталах). Даний рядок можливо заповнити лише у великодоходників, а малоодоходники його не заповнюють

28	Рахуємо суму авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, яка нарахована за результатами останнього звітного (податкового) періоду: ряд. 26 ОВ – ряд. 27. У малодоходників ряд. 28 = ряд. 26 ОВ
29	Заносимо інформацію про виправлення помилок з визначення ПП та нарахований самоштраф. Якщо складаємо Додаток ВП, то період, за який виправляється помилка, зазначаємо у заголовній частині декларації. Інший спосіб – скласти уточнюючу декларацію з податку на прибуток
30	
31	Зазначаємо «самоштрафи» та податкову пеню за недоплату ПП, які були нараховані. Однак при виправленні помилок «самоштраф» і пеня не нараховуються, якщо помилка допущена за період з початку воєнного стану, тобто з 24 лютого 2022 року (пп. 69.1 підрозд. 10 Перехідних положень ПК, у оновленні, яке діє з 3 січня 2023 року, Законом від 13.12.2022 № 2836-IX)
32	
33	Також платники ПП, які під час воєнного стану не мають можливості виконувати податкові обов'язки, можуть отримати звільнення від відповідальності за умови виконання ними податкових обов'язків впродовж 6 місяців після припинення або скасування воєнного стану або протягом 60 к. дн. з першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення таких можливостей (пп. 69.1 підрозд. 10 Перехідних положень ПК). Однак таку неможливість треба довести у встановленому порядку
34	Заносимо дані про виправлення помилок з визначення податку на доходи нерезидентів та нарахування самоштрафу. Якщо помилку виправляємо через Додаток ВП, то вказуємо період, за який виправляється помилка, у заголовній частині декларації. Інший спосіб – скласти уточнюючу декларацію. з податку на прибуток з відповідною позначкою
35	штрафи та пеня за недоплату податку на прибуток з доходів нерезидентів (податку на репатріацію)
36	
37	
38	заповнюють лише платники ПП, які мають пункти обміну іноземної валюти при виправленні помилок
39	
40	
41	
42	Заповнюють лише звільнені від оподаткування ПП, які порушили умови такого звільнення. Наприклад, підприємства літакобудування (п. 41 підрозд. 4 Перехідних положень ПК), підприємства ГО осіб з інвалідністю (п. 142.1 ПК), ЧАЕС (п. 142.2 ПК), підприємства проекту «Укриття» (п. 142.3 ПК) та інші пільговики